

VYSOKÁ ŠKOLA BÁŇSKÁ – TECHNICKÁ UNIVERZITA OSTRAVA
EKONOMICKÁ FAKULTA

KATEDRA ÚČETNICTVÍ

Problematika DPH u obcí v České republice

Problem of VAT Application in Municipalities in the Czech Republic

Student: Bc. Monika Koumarová

Vedoucí diplomové práce: prof. Ing. Jan Široký, CSc.

Ostrava 2016

VŠB - Technická univerzita Ostrava
Ekonomická fakulta
Katedra účetnictví

Zadání diplomové práce

Student: **Bc. Monika Koumarová**
Studijní program: N6208 Ekonomika a management
Studijní obor: 6202T049 Účetnictví a daně
Téma: **Problematika DPH u obcí v České republice**
Problem of VAT Application in Municipalities in the Czech Republic

Jazyk vypracování: čeština

Zásady pro vypracování:

1. Úvod
 2. Vymezení základních pojmů
 3. Analýza legislativního rámce
 4. Obec v roli plátce DPH
 5. Závěr
- Seznam použité literatury
Seznam zkratk
Prohlášení o využití výsledků diplomové práce
Seznam příloh
Přílohy

Seznam doporučené odborné literatury:

LEDVINKOVÁ, Jana. *Daň z přidané hodnoty 2015: úplné znění zákona o DPH od 1. ledna 2015 s pedagogickými pomůckami včetně komentářů a grafů*. 7. vyd. Praha: VOX, 2015. 396 s. ISBN 978-80-87480-34-2.

MÁČE, Miroslav. *Účetnictví pro územní samosprávné celky, příspěvkové organizace a organizační složky státu*. Praha: Grada Publishing, 2012. 640 s. ISBN 978-80-247-3637-2.

ŠOBAŇ, Jaroslav. *DPH u obcí v příkladech*. Olomouc: ANAG, 2013. 256 s. ISBN 978-80-7263-807-9.

Formální náležitosti a rozsah diplomové práce stanoví pokyny pro vypracování zveřejněné na webových stránkách fakulty.

Vedoucí diplomové práce: **prof. Ing. Jan Široký, CSc.**

Datum zadání: 20.11.2015

Datum odevzdání: 22.04.2016

Ing. Jana Hakalová, Ph.D.
vedoucí katedry



prof. Dr. Ing. Dana Dluhošová
děkanka fakulty

Prohlášení

Prohlašuji, že jsem diplomovou práci na téma Problematika DPH u obcí v České republice vypracovala samostatně. Příloha č. 2 je převzatý formulář. Diplomovou práci jsem vypracovala pod vedením prof. Ing. Jana Širokého, CSc. a uvedla jsem v ní všechny použité literární a jiné odborné zdroje v souladu se směrnicí Ekonomické fakulty Vysoké školy báňské – Technické univerzity v Ostravě o zásadách pro vypracování závěrečných prací.

V Ostravě, dne 20. 4. 2016



Bc. Monika Koumarová

Obsah

1	Úvod	3
2	Vymezení základních pojmů	5
2.1	Územní samosprávné celky	5
2.1.1	Historie územního členění	5
2.1.2	Veřejná správa	6
2.1.3	Vymezení obce	11
2.2	Daně a poplatky	14
2.2.1	Poplatky	15
2.2.2	Přímé daně	17
2.2.3	Nepřímé daně	20
2.3	Dílčí shrnutí	21
3	Analýza legislativního rámce	22
3.1	Ekonomická činnost obce	22
3.1.1	Podnikání obce	22
3.1.2	Veřejnosprávní činnost obce	22
3.2	Registrační povinnost	23
3.2.1	Zákonná registrace	23
3.2.2	Dobrovolná registrace	24
3.2.3	Identifikovaná osoba	24
3.2.4	Zrušení registrace	25
3.3	Předmět daně	25
3.3.1	Místo plnění	26
3.3.2	Zdanitelná plnění	27
3.3.3	Osvobozená plnění	28
3.3.4	Základ daně	30
3.4	Nárok na odpočet	30
3.5	Režim přenesení daňové povinnosti	30
3.6	Ostatní povinnosti vyplývající se zákona o DPH	31
3.6.1	Daňové doklady	31
3.6.2	Evidence plnění	32
3.6.3	Daňová přiznání	32
3.6.4	Souhrnná hlášení	32
3.6.5	Kontrolní hlášení	33
3.7	Dílčí shrnutí	33
4	Obec v roli plátce DPH	34

4.1	Uskutečněná plnění obcí	34
4.1.1	Prodej nemovitých věcí	34
4.1.2	Prodej pozemku	35
4.1.3	Prodej stavby	36
4.1.4	Poskytnutí práva stavby	37
4.1.5	Nájem nemovitosti	37
4.1.6	Služby spojené s nájmem nemovitostí	40
4.1.7	Prodej movitých věcí	41
4.1.8	Sběr, svoz a zpracování komunálního odpadu	42
4.1.9	Provoz hřbitovů	44
4.1.10	Finanční činnosti	44
4.1.11	Kulturní činnosti	44
4.1.12	Sportovní činnosti	45
4.1.13	Výkon zemních prací	46
4.1.14	Přeprava osob	46
4.2	Nárok na odpočet daně	47
4.2.1	Stanovení výše koeficientu pro výpočet nároku na odpočet daně v krácené výši	50
4.2.2	Vyrovnání odpočtu daně	52
4.2.3	Úprava odpočtu daně	53
4.2.4	Výpočet úpravy odpočtu daně	54
4.2.5	Oprava odpočtu daně	55
4.3	Shrnutí příkladů	55
5	Závěr	58
	Seznam použité literatury	60
	Seznam zkratk	63
	Seznam obrázků	64
	Seznam tabulek	64
	Prohlášení o využití výsledků diplomové práce	66
	Seznam příloh	67

1 Úvod

Česká republika je tvořena decentralizovaným systémem, ve kterém stát deleguje své pravomoci na nižší územně samosprávné celky. Základním územně samosprávným celkem je obec, která vykonává činnosti na dvou úrovních a to státní správy a samosprávy. Státní správou, někdy také nazývané veřejnou správou, se rozumí taková činnost obce, která je na obec delegována státem, který i nadále v omezené míře vykonává dohled nad touto činností. Samosprávné činnosti jsou zcela v kompetenci obce, která se může rozhodnout, zda je bude vykonávat. Obec tak mnohem lépe a efektivněji má možnost reagovat na potřeby svých spoluobčanů a tím jim zajistit spokojený život. Vyššími územně samosprávnými celky v České republice jsou kraje. Obce a kraje tedy tvoří dvouúrovňovou územní správu, ale při výkonu samosprávných činností nejsou kraje nadřazeny obcím, jelikož každá jednotka má své vlastní úkoly a cíle, kterých má snahu na svém území dosáhnout. V tomto ohledu si kraj i obec jsou rovni. Obec tak má možnost pomoci kraji například v péči o svůj majetek v případě lázeňství, nebo vystavět průmyslovou zónu a kraj může zase pomoci obci například vystavěním nové infrastruktury nebo propagací cestovního ruchu. V oblasti veřejné správy je však kraj nadřazen obci a tvoří jakýsi mezičlánek mezi obcí a státem.

Zákonem je obec definována jako veřejnoprávní právnická osoba, která je způsobilá jednat svým jménem na svou odpovědnost. Obec, na rozdíl od soukromých subjektů jako jsou například osobní či kapitálové společnosti, při výkonu svých činností sleduje výhradně veřejný zájem a neobohacuje se jen pro potřeby jednotlivců. Příjmy jednotlivých obcí jsou tvořeny výnosy z výkonů veřejné správy, samosprávy a výběru daní. Konkrétně do obecní pokladny jsou směřovány veškeré vybrané daně z nemovitých věcí, které se nacházejí na území obce a celá daň z příjmů právnických osob, kdy poplatníkem je samotná obec. Z celostátního výběru daní je podílem přiřazena obci část výnosů daně z přidané hodnoty, příjmů všech fyzických osob a všech právnických osob. Z této skutečnosti je nasnadě otázka proč obec, stejně jako jiné právnické osoby, mají například povinnost odvádět daň z příjmů právnických osob nebo daň z přidané hodnoty, jestliže je obec na jedné straně odvede, ale na druhé straně budou opět jejím příjmem. To vše je z důvodu kontroly hospodaření obce finančním úřadem a při vyměření případného doměrku daně, se stanovená částka stává příjmem státního rozpočtu. Na rozdíl však od subjektů, které byly zřízeny za účelem podnikání, se zdaňování obcí liší v celé řadě skutečností. Především této problematice se bude věnovat diplomová práce, která se zabývá postavením obce jako plátce daně z přidané hodnoty.

Cílem diplomové práce je posouzení všech dopadů daně z přidané hodnoty na obec, která je v pozici plátce daně z přidané hodnoty v rámci České republiky. Pro dosažení stanoveného cíle bude diplomová práce rozdělena do pěti částí včetně úvodu a závěru. V úvodní kapitole je vymezen hlavní cíl a struktura práce. Druhá kapitola bude rozdělena do dvou podkapitol, přičemž první z nich pojednává o územně samosprávných celcích a druhá o členění daní a poplatků v České republice. Třetí část bude věnována analýze legislativního rámce, kde je popsáno fungování a postavení obcí podle zákona č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty, ve znění pozdějších předpisů. Dále zde budou podrobněji rozebrány důvody povinné registrace obce, předmět daně a jiné povinnosti vyplývající ze zákona o dani z přidané hodnoty. Čtvrtá část diplomové práce bude zaměřena prakticky. Blíže zde budou popsány jednotlivé druhy uskutečněných a přijatých plnění, která mohou v rámci působnosti obce nastat a na příkladech z praxe bude vysvětlen postup správného uplatnění daně, buď na vstupu, nebo na výstupu. Následně zde bude znázorněn postup obce při vykazování své činnosti za zdaňovací období a zpracování daňového přiznání. V závěru bude obsaženo shrnutí a zhodnocení všech výhod, ale i úskalí, která mohou nastat pro obec, je-li plátcem daně z přidané hodnoty.

Cílem práce naopak není zevrubná analýza jiných daní ani komparace řešené problematiky s praxí v jiných státech.

Při řešení cíle diplomové práce budou použity vědecké metody analogie, analýzy, modelování a následné syntézy, metody vycházejí ze standardní metodiky, která se používá při řešení podobných problémů.

Diplomová práce vychází z platné legislativy účinné k 29. 2. 2016 a byla dána k vazbě 14. 4. 2016.

2 Vymezení základních pojmů

V této kapitole detailněji popíšeme základní pojmy, jako jsou například územní samosprávný celek, obec, kraj, veřejná správa a samospráva. U jednotlivých pojmů je reflektován jejich historický vývoj a funkce, které mají v současnosti. Rovněž je zde nastíněn současný daňový systém i s poplatky, společně tvořící značnou část příjmů státní pokladny České republiky.

2.1 Územní samosprávné celky

Česká republika je decentralizovaný stát s dvouúrovňovou státní správou, kterou vykonávají v přenesené působnosti obce a kraje.

2.1.1 Historie územního členění

Vznik nejstarších států je situován do starověku tedy asi 3500 let před naším letopočtem. Tehdejší státy se vyznačovaly třemi hlavními charakteristikami. Za prvé, stát ovlivňuje veškerý život lidí od způsobu obživy přes společenské vztahy až po soukromé chování obyvatelstva. Druhá charakteristika definuje instituce, tedy jakési řídicí orgány, které vytvářejí a uplatňují zákony, obecně závazná a mocensky vynutitelná ustanovení. Poslední rys vymezuje státní působnost, kterou je ohraničené území, na němž je moc státu svrchovaná. Již v této době se platily daně a to formou materiálních odvodů nebo úkonů (například vojenská služba). Další typ státu byl zformován v letech 24 až 22 před naším letopočtem a vyznačoval se rozsáhlou územní expanzí, která zabezpečovala přístup k pestrým přírodním zdrojům. Tyto státy byly vojensky silnější a více sjednocovaly život společenský, politický, kulturní a náboženský zejména utvářením jednotného úředního jazyka. Takto byly vytvořeny první státní systémy podporující ucelený vývoj dané země a občanů.

Nyní se zaměříme na vývoj jednotlivých územně samosprávných celků na našem území, které datujeme do doby panování Marie Terezie, kdy v Čechách a na Moravě tzv. Tereziánský katastr, který měl být soupisem půdy v dědičném nájmu poddaných.¹ Tento katastr přinášel řadu nepřesností, proto na základě patentu Josefa II. ze dne 20. dubna 1785 začal vznikat Josefínský katastr, který přinesl řadu novot a hlavně přesné vyměřování. Jako první také zachycoval jak dominikální tak i rustikální pozemky tedy panskou i poddanskou půdu. Katastr byl vyhotoven pro jednotlivé berní obce, rozděloval pozemky na čtyři druhy, role, louky, vinice

¹ (DRÁPELA, 2005)

a lesy u nichž se následně vypočítával hrubý výnos pro výběr daní. Na základě tohoto katastru kolem roku 1840 bylo na Moravě a ve Slezsku naměřeno 3724 osad. O deset let později byla v rámci reformy zrušena panství a vrchnostenské zřízení, nejnižšími územně samosprávnými celky se staly obce. Další změna ve fungování obcí nastala až v době komunistického režimu, kdy obce ztratili svou právní subjektivitu i přesto, že nadále se volili formálně obecní orgány. V těchto letech bylo trendem slučování obcí především kvůli zemědělskému, kulturnímu nebo hospodářskému rozvoji. Takto sloučeným obcím byl pak zřízen jeden nadřazený místní národní výbor, který sloužil jako další článek pro centrální řízení ekonomiky pod taktovkou KSČ. Po listopadu 1989 byly národní výbory zrušeny a veškerým obcím se tak navrátila právní subjektivita. Ta byla rozlišena na přenesenou a samostatnou působnost obcí².

2.1.2 Veřejná správa

Veřejnosprávní činnost souvisí především s poskytováním veřejných služeb, které jsou ve veřejném zájmu, a zpravidla je objednává, financuje nebo spolufinancuje stát nebo územně samosprávný celek, tedy obec nebo kraj. Veřejnou správu můžeme rozdělit do následujících funkcí:

- mocenská, kdy moc je realizována prostřednictvím právního řádu a státního zřízení,
- bezpečnostní (ochranná), která má za úkol zajistit vnitřní i vnější bezpečnost státu,
- organizační státní správou jsou organizovány záležitosti státu, institucí i občanů,
- regulační je vytvářen systém, který je založen na politickém pluralismu, solidaritě a toleranci,
- služba veřejnosti, která zahrnuje činnosti poskytované ve veřejném zájmu³.

Veřejná správa vykonává své pravomoci pomocí dvou základních nástrojů. Prvním nástrojem jsou obecné právní akty, které zavazují určité osoby nebo skupiny osob k úkonům definovanými právě těmito akty. Druhým nástrojem je pravý opak obecných právních aktů, tedy individuální právní akty, které jsou vydávány k rozhodování v konkrétní věci a lze je uplatnit jen na konkrétního jedince.

² (Moravský zemský archiv v Brně - státní okresní archiv Žďár nad Sázavou, 2010)

³ (DVOŘÁK, 2016)

Veřejná správa je vymezená územně neboli teritoriálně, věcně, kdy jsou definovány záležitosti, kterými se orgány veřejné správy zabývají a funkčně, tato oblast se zabývá koordinováním orgánů, v případě kdy při řešení záležitosti je zapotřebí několika útvarů. Dále se ve veřejné správě rozlišujeme dva přístupy a to centralizovaný, kdy veškerý výkon činností je soustředěn do ústředních orgánů. Všechna rozhodnutí tedy jsou v kompetenci centrálních orgánů, které mohou delegovat na nižší složky, ovšem bez jakýchkoliv pravomocí a odpovědnosti. Druhý uplatňovaný přístup je decentralizace, kdy jsou rozhodovací kompetence na nižších organizačních celcích, které jsou nezávislé na ústředních orgánech, avšak jsou jimi kontrolovány.⁴

Veřejnou správu můžeme rozdělit na státní správu, samosprávu a ostatní veřejnou správu. Státní správa je vykonávána přímo orgány státu anebo orgány státem pověřenými k příslušným úkonům, jsou to především ústřední a územní orgány státní správy. Samosprávou je myšlen výkon veřejné správy samosprávnými útvary, které rozhodují v záležitostech autonomním způsobem. Samospráva je vhodná pro lokální rozhodování, kdy jsou lépe chráněny zájmy občanů a rozhodování v záležitostech by mělo být efektivnější a levnější.

Kraje jako vyšší územně samosprávné celky jsou zakotveny v Ústavě České republiky přesněji v článku 99 a následujících. Dnešní podobu krajů má Česká republika od 1. ledna 2000 (viz obr. 2.1), kdy kraje získaly samosprávné kompetence a v listopadu tohoto roku proběhly první volby, krajské volby do zastupitelstev. Také krajská policejní ředitelství byla rozšířena z počtu 8 na 14 podle krajů, avšak organizace krajských soudů a státních zastupitelstev zůstala v nezměněné podobě. V současnosti máme 14 samosprávných krajů, které se řídí zákonem č. 129/2000 Sb. o krajích, ve znění pozdějších předpisů, kde kraj je definován jako územním společenstvím občanů, které má právo na samosprávu. Kraj je veřejnoprávní korporací, která má vlastní majetek a vlastní příjmy, vystupuje v právních vztazích svým jménem a nese odpovědnost z těchto vztahů plynoucí. Kraj je samostatně spravován zastupitelstvem kraje, dalšími orgány jsou rada kraje, hejtman kraje, krajský úřad a zvláštní orgán kraje. Pomocí krajských úřadů mají kraje především pečovat o všestranný rozvoj svého území a o potřeby svých občanů. Kraje v samostatné působnosti mohou poskytovat informace, spolupracovat s médii, vydávat věštníky, mají na starost své personální záležitosti, vyjadřují se k návrhům státních orgánů týkajících se přímo samotných krajů. Kraje mají v plné kompetenci správu svého majetku, financí a také rozdělování a dohled nad granty a dotacemi, mohou jmenovat a

⁴ (DVOŘÁK, 2016)

odvolávat do zřizovatelských funkcí ředitele a zpracovávat strategický plán rozvoje kraje v souladu s potřebami svých občanů. Naopak v přenesené působnosti kraje zabezpečují integrovaný záchranný systém na svém území, mohou udělovat státní občanství, vedou matriky, volební agendy, evidenci obyvatel, vydávají občanské průkazy a cestovní doklady, registrují zájmové sdružení právnických osob a dobrovolných svazků obcí. Dohlíží nad přenesenou působností obce a poskytují jim metodickou pomoc, státní správu vykonávají na úseku životního prostředí, ochrany přírody, odpadů, vodovodů a kanalizací, pohřebnictví, veřejných sbírek, lesnictví, myslivosti, rybářství, zemědělství, památkové péče, územního plánování, stavebního řádu a dopravy. V oblasti školství přezkoumávají rozhodnutí ředitelů škol a školských zařízení například o přijetí ke studiu, maturit a jiných závěrečných zkoušek, plnění školní docházky a stanovují krajské normativy. V poslední řadě kraje zabezpečují státní správu v oblasti sociálních věcí, přesněji dohlíží nad poskytováním dávek státní sociální podpory, sociální péče, příspěvku na péči, sociálně-právní ochrannou dětí, náhradní rodinné výchovy, kraje také přezkoumávají lékařské posudky o zdravotní způsobilosti anebo posudky o pracovní neschopnosti⁵.



Obr. 2.1: Kraje ČR, Zdroj: <http://www.regionaldevelopment.cz/index.php/kraje-cr.html>

⁵ Zákon o krajích č. 129/2000 Sb., ve znění pozdějších předpisů.

Obec je základní jednotkou veřejné správy a územně samosprávných celků. Obec je posuzována jako právnická osoba typu veřejnoprávní korporace. Z hlediska výkonu státní správy rozlišujeme obce na obce s pověřeným obecním úřadem a na obce s rozšířenou působností, které mají ještě větší rozsah působnosti. Obec, která má alespoň 3 000 obyvatel, se může stát městem, ale na území České republiky máme i výjimky z dob monarchie, kdy se městem stávali i významnější města s menším počtem obyvatel. Město se také může skládat z více původních měst anebo může zahrnovat okolní vesnice, které nejsou samostatnými obcemi. Podle zákona č. 128/2000 Sb., o obcích, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „zákon o obcích“), mohou být zřízena statutární města. Zákon o obcích v ustanovení § 130 uvádí, že „územně členěná statutární města upraví své vnitřní poměry ve věcech správy města statutem, který je vydáván formou obecně závazné vyhlášky obce“. Ve statutu stanoví zejména

- a) výčet jednotlivých městských obvodů a městských částí a vymezení jejich území,
- b) pravomoc orgánů města na úseku samostatné a přenesené působnosti,
- c) pravomoc orgánů městských obvodů a městských částí na úseku samostatné a přenesené působnosti,
- d) vzájemnou součinnost mezi orgány města a orgány městských obvodů a městských částí,
- e) zdroje peněžitých příjmů městských obvodů a městských částí a druhy výdajů v souvislosti s plněním úkolů v samostatné a přenesené působnosti,
- f) způsob projednání návrhů obecně závazných vyhlášek a nařízení města s městskými obvody a městskými částmi a způsob jejich zveřejňování v městských obvodech a městských částech,
- g) způsob projednání územně plánovací dokumentace města a programu rozvoje města s městskými obvody a městskými částmi,
- h) majetek města, který se svěřuje městským obvodům a městským částem, a rozsah oprávnění městských obvodů a městských částí při nakládání s tímto majetkem a při výkonu s tím souvisejících práv,
- i) rozsah oprávnění městských obvodů a městských částí zakládat, zřizovat a rušit právnické osoby a organizační složky,
- j) další záležitosti, stanoví-li tak tento nebo zvláštní zákon.

Další formou města jsou krajské města, která jsou sídlem kraje určená dle zákona. V České republice existují někdy i souběžně dva typy krajských měst, které jsou rozdělena podle územně a samosprávného členění. Objevují se tak okresní města, která jsou sídlem okresu, avšak okres

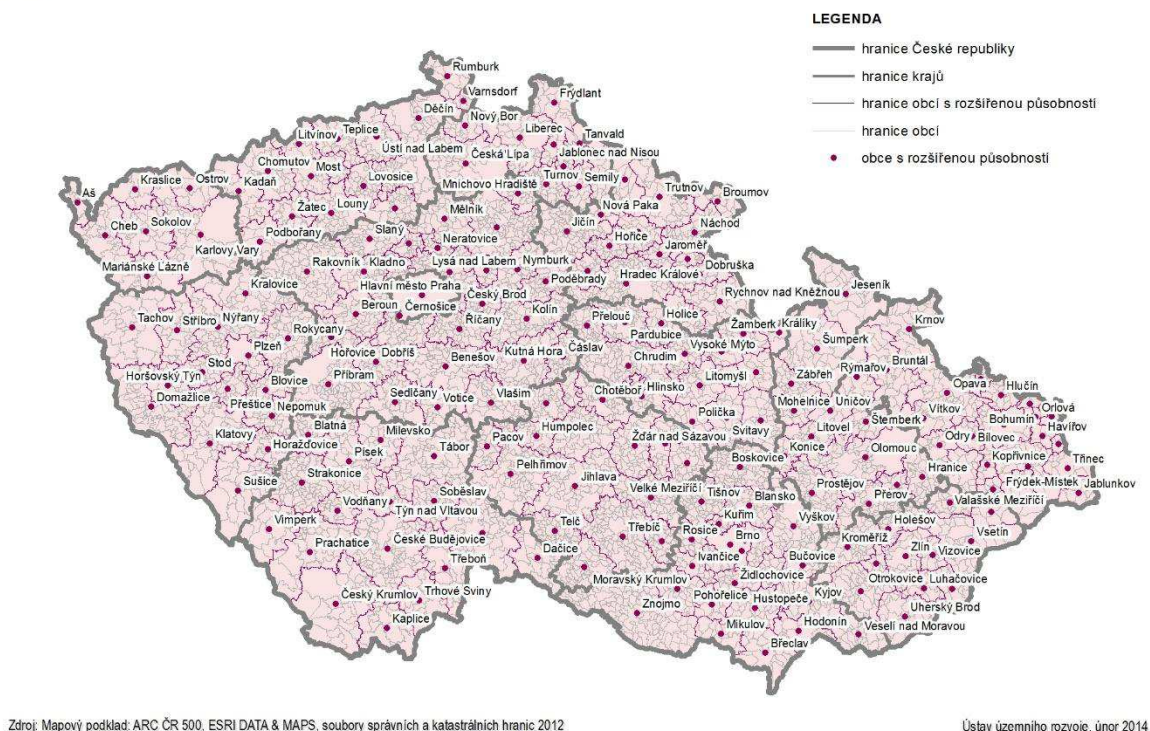
už není veřejnoprávní korporací, ale jenom územím. Z tohoto důvodu krajské nebo okresní města mohou ležet i mimo území svého kraje či okresu. Například Praha je krajským městem pro sousedící středočeský kraj a Praha, Brno a Plzeň jsou okresními městy pro sousedící okresy⁶. Posledním typem města je hlavní město, pro které je samostatný zákon č. 131/2000 Sb., o hlavním městě Praze, ve znění pozdějších předpisů. Praha je rozdělena na 57 samostatných městských částí, které jsou dále seskupovány do 10 městských obvodů. Městské části jsou voleny zastupitelstvem, ale taky radou, starostou a úřadem městské části. Do samosprávy hlavního města Prahy patří péče o všestranný rozvoj svého území, výkon finanční kontroly a starost o potřeby svých občanů vše v rozsahu odpovídajícímu potřebám městských částí.

Některá města v České republice se mohou označovat historickým titulem městys, byla to zpravidla města, která měla právo pořádat týdenní dobytčí trhy. Díky tomuto právu museli plnit roli spádového městečka pro okolní vesnice, kde bylo ve větší míře zastoupeno zemědělství a jiné profesní odvětví. Od poloviny 20. století se označení městys přestalo zcela používat, ale od roku 2006 bylo znova zavedeno⁷.

⁶ (Moravský zemský archiv v Brně - státní okresní archiv Žďár nad Sázavou, 2010)

⁷ (Moravský zemský archiv v Brně - státní okresní archiv Žďár nad Sázavou, 2010)

MAPA SPRÁVNÍHO USPOŘÁDÁNÍ ČESKÉ REPUBLIKY (k 28. 2. 2014)
Obce



Obrázek 2.2: Obce ČR, Zdroj: <http://portal.uur.cz/images/mapy/04-mapa-cr-obce-2014.jpg>

2.1.3 Vymezení obce

V současnosti je v České republice 6 253 obcí (viz obr. 2.2), obcí s pověřeným obecním úřadem je 393, obcí s rozšířenou působností 205 a obcí s uděleným statutem městýse je v současnosti 215. Každá obec může mít svůj vlastní znak a vlajku.

Podle současné právní úpravy mohou nové obce vzniknout třemi způsoby: sloučením dvou a více sousedících obcí, oddělením části obce a zrušením nebo změnou vojenského újezdu. Nejčastějším zánikem obce je její sloučení s jinou obcí. Zánik obce z důvodu vylidnění či neusnášení schopnosti zákon o obcích neupravuje. Obce, které se chtějí oddělit, musí mít samostatné katastrální území a po oddělení musí mít alespoň 1000 občanů, stejné podmínky musí splňovat i původní obec po oddělení její části. Občané žijící v oddělované části města musí vyslovit souhlas v místním referendu. O oddělení části obce rozhoduje krajský úřad v přenesené působnosti a je zřízen přípravný výbor, který dohlíží na celý průběh oddělení obce.

Výkonným orgánem obce je zastupitelstvo a rada obce, která je přímo podřízena zastupitelstvu. Rada nemá v kompetenci rozhodovat v oblasti přenesené působnosti obce. V čele obce stojí starosta, který vystupuje jménem města. U měst jsou orgány obce

zastupitelstvo města a rada města a u statutárních měst stojí v čele primátor a místo městského úřadu se používá označení magistrát. Rozmezí členů zastupitelstva je dáno zákonem a řídí se podle počtu obyvatel, v daném rozmezí si však obec může určit přesný počet členů zastupitelstva sama, toto rozhodnutí musí vyvěsit na úřední desce nejpozději do dvou dnů, kdy o počtu rozhodla. Jestliže neurčí zastupitelstvo jinak, volí se stejný počet členů jako počet členů zastupitelstva obce v končícím období. Mandát členů zastupitelstva vniká zvolením, tedy ukončením hlasování. Na začátku prvního zasedání zastupitelstva musí členové složit slib. Členům zastupitelstva náleží odměna za výkon funkce, která je veřejná. Při výkonu této funkce vzniká jednotlivým členům právo předkládat zastupitelstvu obce, radě obce, výborům a komisím návrhy na projednání, vznášet dotazy a připomínky a v neposlední řadě požadovat od zaměstnanců obce informace.

Do samostatné působnosti obce patří záležitosti, které jsou v zájmu obce a občanů. Volené zastupitelstvo obce schvaluje program rozvoje obce, rozpočet obce, závěrečný účet a účetní závěrku sestavenou k rozvahovému dni, může zřizovat trvalé i dočasné peněžní fondy, zřizovat a rušit výbory, obecní policii, příspěvkové organizace, organizační složky obce a právnické osoby, u kterých schvaluje jejich zakladatelské listiny nebo společenské smlouvy. Obec může vydávat obecně závazné vyhlášky, rozhodovat o vyhlášení místního referenda, navrhopvat změny katastrálních území, rozhodovat o spolupráci s jinými obcemi, o peněžitých plněních poskytovaných fyzickým osobám, které však nejsou členy samotného zastupitelstva. Dále obec rozhoduje o zřízení nových částí obce, o názvech ulic a veřejného prostranství a může udělovat či odnímat čestné občanství obce a ceny obce. Ve věcech právního jednání zastupitelstvo rozhoduje o nabytí a převodu nemovitých věcí, vydání komunálních dluhopisů, poskytování věcných a peněžitých darů v hodnotě nad 20 000,- Kč fyzické nebo právnické osobě v jednom kalendářním roce, poskytování dotací nad 50 000,- Kč v jednotlivých případech spolkům, humanitárním organizacím či jiným fyzickým a právnickým osobám působících v oblasti mládeže, tělovýchovy, sportu, sociálních služeb, podpory rodin a na podporu jiných dobročinných účelů.

Aby bylo rozhodnutí zastupitelstva platné, je nutné nadpoloviční většiny všech hlasů. Jestliže není zastupitelstvo schopno se usnášet po dobu delší, než 6 měsíců Ministerstvo vnitra jej rozpustí, proti tomuto rozhodnutí obec může podat žalobu k soudu. Soud zpravidla určí povinnost vyhlásit místní referendum, ve kterém se zvolí noví členové zastupitelstva.

Zastupitelstvo obce ze svých členů volí starostu a místostarostu, který musí být občanem České republiky. Starosta mimo jiné odpovídá za včasné objednání a přezkoumání hospodaření obce u krajského úřadu nebo jej zadá auditorovi či auditorské společnosti, plní úkoly zaměstnavatele a rozhoduje o záležitostech samostatné působnosti obce svěřených mu radou obce.

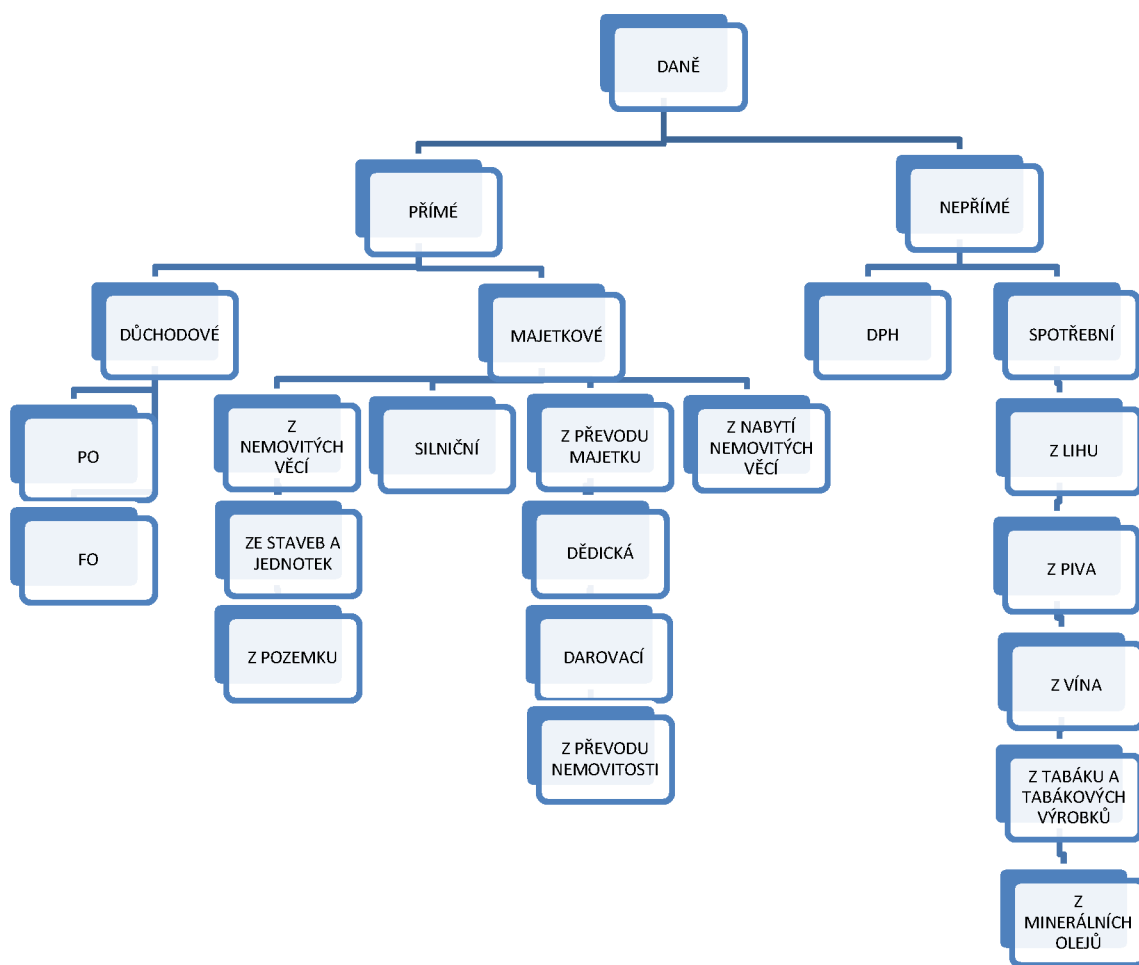
Mezi základní principy hospodaření obce patří účelné a hospodárné využívání majetku a péče o jeho zachování a rozvoj. Podle zákona č. 320/2001 Sb. o finanční kontrole, ve znění pozdějších předpisů je vymezen pojem hospodárně jako takové použití veřejných prostředků k zajištění stanovených úkolů s co nejnižším vynaložením těchto prostředků, a to při dodržení odpovídající kvality plněných úkolů. Efektivnost je vysvětlena jako takové použití veřejných prostředků, kterým se dosáhne nejvýše možného rozsahu, kvality a přínosu plněných úkolů ve srovnání s objemem prostředků vynaložených na jejich plnění. A účelnost je definována jako takové použití veřejných prostředků, které zajistí optimální míru dosažení cílů při plnění stanovených úkolů. Obec dále musí vést evidenci svého majetku a s nepotřebným majetkem musí obec naložit podle stanovených podmínek zvláštními předpisy. Více specifikované má obec například výkon finanční kontroly, přezkoumávání svého hospodaření, sestavování každoročního rozpočtu obce a závěrečného účtu, zveřejňování dispozic s nemovitým majetkem na úřední desce a hlavně obec nesmí ručit za závazky fyzických i právnických osob mimo stanovené výjimky.

Obec musí podle zákona o účetnictví č. 563/1991 Sb., ve znění pozdějších předpisů a podle zákona o rozpočtových pravidlech č. 218/2000 Sb., ve znění pozdějších předpisů vést účetnictví. Obec je definována jako účetní jednotka a musí tak účtovat o stavu a pohybu majetku a jiných aktiv, závazků a jiných pasiv, dále o nákladech a výnosech a o výsledku hospodaření. Vybrané účetní jednotky jako příspěvkové organizace, územně samosprávné celky a dobrovolné svazky obcí musí zajišťovat účetní záznamy pro potřeby státu. Účetní závěrka u obce je tvořena rozvahou, výkazem zisku a ztráty, přílohou, přehledem o finančních tocích a změnách vlastního kapitálu. K zjištění stavu majetku slouží obci inventarizace, která je periodická a provádí se k okamžiku, kdy obec sestavuje řádnou nebo i mimořádnou účetní závěrku. Obec také může provádět průběžnou inventarizaci pro zjištění stavu zásob a dlouhodobého majetku.

2.2 Daně a poplatky

V České republice rozlišujeme dva druhy povinných plateb do státního rozpočtu podle toho, zda jsou účelové, tedy poplatky a neúčelové, v tomto případě se jedná o daně. Poplatky jsou vybírány za konkrétní služby prováděné veřejným sektorem. Daně dále můžeme rozdělit na daně přímé podle toho, zda jsou odváděny přímo u poplatníka, u kterého daňová povinnost vznikla a je přímo daní zatížen anebo nepřímé, kdy jsou daně odváděny prostřednictvím tzv. plátce, ale samotná daňová povinnost vznikla u jiné osoby tzv. poplatníka. Daňová soustava obecně má za úkol zajistit státu dostatek finančních prostředků, tudíž tvoří jednu ze základních složek státního rozpočtu a odráží celkové ekonomické podmínky daného státu. Funkce daňové soustavy jsou

- fiskální – tvoří plynulý příjem do státního rozpočtu pro financování státních institucí jako je například školství, zdravotnictví, politika, vojenská, hasičská a policejní služba,
- regulační – pomocí daní se stát snaží regulovat spotřebu určitých statků či uskutečňování určitých činností,
- sociální – kdy stát vhodnými nástroji může regulovat zaměstnanost i sociální a kulturní potřeby ve státě,
- stimulační – funkce, která napomáhá k produktivnímu využití majetku.



Obrázek 2.3: Daňová soustava ČR,

2.2.1 Poplatky

Poplatky se obvykle vážou k poskytnutí určité služby veřejným sektorem, ale i soukromými subjekty. Poplatky, které jsou určeny do státního rozpočtu, státních fondů a rozpočtů územních samosprávných celků jsou upraveny v zákoně č. 280/2009 Sb., daňový řád ve znění pozdějších předpisů a v zákoně č. 634/2004 Sb., o správních poplatcích, ve znění pozdějších předpisů.

Předmětem poplatků jsou úkony, které jsou zpoplatněny a jsou vymezeny v sazebníku poplatků. Sazebník poplatků také obsahuje osvobození od poplatků a úkony, které nejsou předmětem poplatku. Úkony zahájené správním úřadem z moci úřední, s výjimkou místního šetření a úkony související s přestupkovým a s trestním řízením nejsou předmětem poplatku, nestanoví-li sazebník jinak.

Poplatníkem je fyzická i právnická osoba, která podala žádost, nebo jí byl daný úkon proveden, jestliže za jeden úkon má zaplatit více osob učiní tak společně a nerozdílně. Poplatky jsou vybírány vždy před provedením úkonu a za výběr je zodpovědný příslušný správní úřad. Výše poplatků může být stanovena buď pevnou či procentní částkou a platí se vždy v české měně kromě poplatků stanovených procentem kdy základ poplatku je vyjádřen v cizí měně. Od poplatků jsou podle zákona osvobozeny státní orgány a státní fondy, diplomatická zastupitelství cizích států, územní samosprávné celky i jejich orgány a právnické osoby, které požadují provedení úkonu souvisejícím s výkonem státní správy. V zákoně nejsou vymezeny jen subjekty, které jsou osvobozeny od poplatků, ale také konkrétní úkony. Jsou jimi například úkony:

- související s prováděním zvláštních právních předpisů o sociálním zabezpečení, o důchodovém pojištění, příplatku k důchodu a o zvláštním příspěvku k důchodu, o veřejném zdravotním pojištění, státní sociální podpoře, nemocenském pojištění, o sociálně-právní ochraně dětí, sociálních službách, o dávkách pro osoby se zdravotním postižením, pomoci v hmotné nouzi, ve věcech branné povinnosti občanů a ve věcech civilní služby, s výjimkou poplatku za přijetí žádosti o akreditaci vzdělávacího zařízení a žádosti o akreditaci vzdělávacího programu podle právních předpisů o sociálních službách,
- prováděné v důsledku změny nebo opravy názvu obce, města, kraje, ulice, jiného veřejného prostranství, rodného čísla a úkony, prováděné v důsledku rozhodnutí z moci úřední,
- pro orgány územních samosprávných celků, prováděné úřadem téhož územního samosprávného celku,
- pro účely dědického řízení, prováděného notářem jako soudním komisařem,
- pro účely exekučního řízení, prováděného soudním exekutorem,
- pro účely využití volebního práva
- a další.

Mezi úkony, za které jsou v České republice vybírané poplatky, patří dálniční poplatky, což je peněžní částka placena za využívání dálnic a rychlostních komunikací. Koncesionářský poplatek někdy také označován jako poplatek z přijímače, kdy je stanoven měsíční odvod za používání televizorů a rozhlasových přijímačů. Soudní poplatky, které mohou dosáhnout vysoké sumy, avšak většinou je musí zaplatit strana, která soudní spor prohrála. Notářské

poplatky jsou placeny většinou za notářské ověření v záležitostech majetkových. Správní poplatky jsou vybírány zpravidla na matrice, městských úřadech, úřadech státní správy, stavebním úřadě a jsou odváděny z důvodu ověřování listin a dokumentů, prováděním úkonů souvisejících s podnikáním, živností, školstvím a akreditací, myslivostí, rybaření, střelbou, vydání povolení k pobytu, udělením víza a jiných cestovních dokladů, vydáním ochranných známek, průmyslových a užitných vzorů, patentů či kolků. Místní poplatky jsou vybírány díky specifické pravomoci obce a stávají se také jejím příjmem. Mezi takovéto poplatky řadíme poplatky ze psů, poplatek za lázeňský nebo rekreační pobyt, poplatek z ubytovací kapacity, poplatek ze vstupného, poplatek za užívání veřejného prostranství (parkovné), poplatek za povolení k vjezdu s motorovým vozidlem, poplatek za provozovaný výherní hrací přístroj, poplatek za provoz systému shromažďování, sběru, přepravy, třídění, využívání a odstraňování komunálních odpadů, poplatek za zhodnocení stavebního pozemku možnosti jeho připojení na stavbu vodovodu nebo kanalizace⁸.

2.2.2 Přímé daně

Přímými daněmi jsou označovány povinné, zákonem stanovené platby do státního rozpočtu, které odvádí přímo osoba, která je jimi daňově zatížena. V České republice rozlišujeme přímé daně důchodové, které jsou placeny z příjmů fyzických a právnických osob a přímé daně majetkové, kterými jsou daň z nemovitých věcí, daň z nabytí nemovitých věcí a silniční daň.

2.2.2.1 Daň z příjmů fyzických osob

Daň z příjmů fyzických osob je nucena platit každá fyzická osoba, která je daňovým rezidentem České republiky, nebo se zde zdržuje alespoň 183 dní v kalendářním roce. V takovém to případě se daňová povinnost vztahuje na příjmy plynoucí z České republiky, tak i na příjmy plynoucí ze zahraničí. Předmětem daně podle zákona č. 586/1992 Sb., o dani z příjmů, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „ZDP“) jsou

- příjmy ze závislé činnosti a funkční požitky,
- příjmy ze samostatné činnosti,
- příjmy z kapitálového majetku,
- příjmy z nájmu,
- a ostatní příjmy.

⁸ Podrobněji v zákoně č. 280/2009 Sb., daňový řád, ve znění pozdějších předpisů.

2.2.2.2 Daň z příjmů právnických osob

Předmětem daně právnických osob jsou příjmy z veškeré činnosti a z nakládání s veškerým majetkem, poplatníkem jsou nejen právnické osoby, ale také organizační složka státu, podílový fond, podfond akciové společnosti s proměnlivým základním kapitálem, fond penzijní společnosti, svěřenecký fond a jednotka, která je podle právního řádu státu, podle kterého je založena nebo zřízena, poplatníkem. V zákoně je také definován pojem veřejně prospěšného poplatníka, „...který je v souladu se svým zakladatelským právním jednáním, statutem, stanovami, zákonem nebo rozhodnutím orgánu veřejné moci a jako svou hlavní činnost vykonává činnost, která není podnikáním“⁹.

V současnosti je sazba daně z příjmů fyzických osob 15 % a sazba daně z příjmů právnických osob ve výši 19 %. Rozdílnost výše daně je způsobena především odlišností ve stanovení základu daně z příjmů fyzických osob, kdy příjem je dále navýšen o příspěvek na sociální a zdravotní pojištění, které za zaměstnance platí zaměstnavatel. ZDP je snad v České republice nejvícekrát novelizovaným zákonem. V návrhu předchozí vlády bylo dokonce zavedení sjednocené sazby pro fyzické i právnické osoby ve výši 19 % s tím, že by byla zrušena superhrubá mzda.

2.2.2.3 Daň z nemovitých věcí

Daň z nemovitých věcí dříve označována jako daň z nemovitostí je výhradním příjmem do rozpočtu obce. Pro stanovení daně z nemovitých věcí je používán koeficient podle velikosti obce a místní koeficient. Koeficient podle velikosti obce je stanoven podle počtu obyvatel v obci, zjištěném při posledním sčítání lidu a místní koeficient si obec může stanovit sama v rozmezí jednoho až pěti bodů. Výše místního koeficientu je zpravidla určována podle lukrativnosti oblasti, ve které se nemovitost nachází. Samotný základ daně je dán u pozemků orné půdy, chmelnic vinic, zahrad, ovocných sadů a trvalých travních porostů je cena půdy zjištěná násobením skutečné výměry pozemku v m². U pozemků hospodářských lesů, a rybníků s intenzivním a průmyslovým chovem ryb je cena pozemku zjištěná podle platných cenových předpisů k 1. lednu zdaňovacího období nebo součin skutečné výměry pozemků v m² a částky 3,80 Kč. Předmětem daně z pozemků jsou pozemky na území České republiky na základě evidence v katastru nemovitosti, poplatníkem daně je vlastník pozemku, u pozemků ve vlastnictví státu je plátcem organizační složka státu, státní příspěvková organizace, státní fond,

⁹ Zákon č. 586/1992 Sb., o dani z příjmů, ve znění pozdějších předpisů.

státní podnik nebo jiná státní organizace. Pozemky, které jsou ve vlastnictví obce, na jejímž katastrálním území leží, jsou osvobozeny od daně.

Daň ze staveb a jednotek je obdobná, předmětem daně je zdanitelná stavba ležící na území České republiky. Poplatníky jsou jako u daně z pozemků vlastníci a obce, na jejímž katastrálním území stavba leží, jsou od daně osvobozeny. Základem daně je výměra zastavěné plochy v m², kterou je odpovídající nadzemní část zdanitelné stavby vynásobená koeficientem 1,22 je-li součástí jednotky pozemek nebo koeficientem 1,20 v ostatních případech. Zdaňovací období pro obě daně je totožné a je jím stanoven kalendářní rok.

2.2.2.4 Daň z nabytí nemovitých věcí

Od roku 2014 místo daně z převodu nemovitosti vstoupila v platnost daň z nabytí nemovitých věcí. Tato daň se týká jen úplatného převodu nemovitosti, převody nemovitostí v rámci dědického řízení či darování jsou z odvodu této daně vyloučeny. Poplatníkem daně je převodce vlastnického práva k nemovitosti, není-li tomu tak, nebo se strany dohodly jinak, poplatníkem se může stát i nabyvatel. Sazba daně je ve výši 4 % ze základu daně, kterým je nabývací hodnota snížená o uznatelný výdaj. Nabývací hodnotou může být sjednaná cena mezi převodcem a nabyvatelem, srovnávací daňová hodnota, která je tvořena částkou ve výši 75 % směrné hodnoty nebo zjištěné ceny. Směrná hodnota nemovitosti je určena ve výši obvyklé pro místo a dále při zohlednění druhu, polohy, účelu stavu, stáří a vybavení v době převodu nemovitosti. Zjištěná cena je ve výši, kterou určí odhadce podle zákona upravujícího oceňování majetku. V poslední řadě nabývací hodnotou může být stanovena zvláštní cena, která byla dosažena vydražením nebo předražkem při rozhodnutí soudu o jejím prodeji, v exekuci nebo při prodeji nemovité věci ve veřejné dražbě.

2.2.2.5 Silniční daň

Silniční dani podléhají silniční motorová vozidla registrovaná a provozována na území České republiky poplatníkem daně z příjmů právnických osob s výjimkou používání veřejně prospěšného poplatníka a také poplatník daně z příjmů fyzických osob, který využívá vozidlo k zajištění příjmů ze samostatné činnosti. Základem daně je zdvihový objem motoru v cm³ u osobních automobilů, součet největších povolených hmotností na nápravy v tunách a počet náprav u návěsů. U vozidel, která jsou poprvé registrována se sazba daně snižuje o 48 %, po 36 měsících se snižuje o 40 % a po dalších 36 měsících se snižuje jen o 25 %. Naopak u vozidel, která byla poprvé registrována do 31. prosince 1989, se sazba daně zvyšuje o 25 %. Nárok na osvobození od silniční daně mají vozidla zabezpečující linkovou osobní vnitrostátní dopravu, vozidla provozována ozbrojenými silami, vozidla civilní obrany, policie, sborů záchranné

služby, sborů dobrovolných hasičů, horské záchranné služby, poruchové služby plynárenských a energetických zařízení, speciální jednoúčelová vozidla jako jsou například značkovače silnic, vozidla správců komunikace, vozidla pro dopravu osob nebo vozidla pro dopravu nákladu mají-li elektrický pohon, hybridní pohon kombinující spalovací motor a elektromotor nebo používají jako palivo LPG či CNG.

2.2.3 Nepřímé daně

Nepřímé daně platí poplatník přímo v ceně výrobku či služby a finančnímu úřadu je placena pomocí plátce. Nepřímé daně můžeme rozdělit na selektivní, které se týkají jen určitého druhu zboží anebo na univerzální, kterými jsou zatíženy všechny druhy výrobků a služeb. Na rozdíl od přímých daní můžeme tvrdit, že nepřímé daně skýtají řadu výhod jako například jednodušší výběr, pro všechny je stanovena stejná sazba, jsou stabilní a předvídatelné, u poplatníků vyvolávají méně negativních pocitů, jelikož je daň přímo součástí výrobku a poplatník jejich spotřebu může ovlivnit.

2.2.3.1 Daň z přidané hodnoty

Daň z přidané hodnoty je jeden z nejdůležitějších příjmů do státního rozpočtu. Předchůdkyní byla daň z obratu, která byla zrušena k 1. 1. 1993. Principem DPH je odvod daně z rozdílu ceny mezi výstupy a vstupy. Více se budeme touto daní zabývat v druhé kapitole, která bude celá věnovaná právě dani z přidané hodnoty.

2.2.3.2 Daně spotřební

Pomocí spotřební daně se snaží stát regulovat spotřebu určitých komodit například z důvodu nepříznivého vlivu na jednotlivce. Nejčastěji dochází k zvyšování sazby daně u tabákových výrobků, jelikož na druhé straně musí stát vynakládat nemalé finanční prostředky na léčbu závislosti či léčbu rakoviny plic. Stát si je vědom, že tento zdroj příjmů státního rozpočtu je hodně důležitý, proto ke zvýšení této daně přistupuje nerad, jelikož se tím sníží spotřeba těchto statků a v celkovém důsledku tak stát na této dani vybere méně financí. Spotřební daň je upravená zákonem č. 353/2003 Sb. o spotřebních daních, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „ZSD“).

Spotřebními daněmi dle ZSD jsou

- daň z minerálních olejů, předmětem daně jsou motorové benzíny, střední oleje a těžké plynové oleje, zkapalněné ropné plyny a zkapalněný bioplyn pod určitými kódy nomenklatury stanovené zákonem,

- daň z lihu, plátcem daně z lihu jsou právnické a fyzické osoby, které nakoupí nebo dovezou líh a jeho základem je množství lihu vyjádřené v hektolitrech etanolu při teplotě 20 °C,
- daň z piva nemusí odvádět osoba, která vyrobí pivo do 200 l za kalendářní rok pro vlastní spotřebu či spotřebu členů v společně hospodařící domácnosti, dále je osvobozeno pivo pro výrobu octa, léčiv a při výrobě nápojů a potravin, jejichž obsah alkoholu nepřesáhne 1,2 % objemových,
- daň z vína a meziproductů, předmětem daně jsou vína a fermentované nápoje a meziproducty nejvýše do 22 % objemových alkoholu a také šumivá vína,
- a daň z tabákových výrobků se vztahuje na cigarety, doutníky, cigarillos a tabák určený ke kouření u jediné této spotřební daně se sazba skládá z procentuální a pevné části a navíc je stanovena minimální sazba daně u cigaret na 2,63 Kč/kus.

2.3 Dílčí shrnutí

Převedení některých pravomocí při výkonu veřejnosprávní činnosti státu na obce se jeví výhodně, zejména pro občany daných obcí. Obec tak má možnost mnohem dříve a daleko účinněji řešit problémy svých občanů, než by tomu bylo v případě centralizovaného systému, kde by tyto činnosti měl na starost stát. Většina obcí vedle výkonu veřejnosprávní činnosti vykonává také svou vlastní ekonomickou činnost, která se v řadě obcí mění, zejména podle struktury vlastněného majetku, ale také velikostí dané obce. Ekonomická činnost obce souvisí především s hospodárným využitím majetku, který je ve vlastnictví obce a také se zlepšením životní úrovně obyvatelstva a v neposlední řadě i se zvýšením příjmů obecní pokladny. Druhá část kapitoly byla věnována deskripci daňové soustavy České republiky, která je srovnatelná s řadou daňových systémů ekonomicky vyspělých zemí. Daňové příjmy tvoří bezmála 81 % všech příjmů státního rozpočtu. Po rozdělení daní na přímé a nepřímé jsou výběry těchto daní srovnatelné, proto je pro stát důležité věnovat stejnou pozornost oběma druhům daní.

3 Analýza legislativního rámce

Třetí kapitola je zaměřena na teoretické principy daně z přidané hodnoty a deskripci právního rámce se zaměřením na aplikaci daně z přidané hodnoty na obec, jakožto plátce. V této kapitole je obsažena základní problematika daně z přidané hodnoty podle zákona č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „ZDPH“).

3.1 Ekonomická činnost obce

Jednotlivé obce vykonávají přenesenou a samostatnou působnost obce. Přenesená působnost obce je svěřená do rukou obce státem a spočívá ve výkonu veřejné správy. I v případě, že je výkon veřejné správy uskutečňován za úplatu, není obec považována za osobu povinnou k dani. V rámci samostatné působnosti obce, obec vykonává činnosti, které jsou v zájmu samotné obce a jejich občanů a vedou k dodatečným příjmům obce. Tyto příjmy jsou předmětem daně z přidané hodnoty a jsou vymezeny v § 5 odst. 2 ZDPH. Činnosti zaměstnanců na základě pracovněprávního vztahu nejsou považovány za ekonomickou činnost obce.

3.1.1 Podnikání obce

Samotná podnikatelská činnost obce může spočívat ve využití nepotřebného nebo nevyužívaného majetku obce. Například pronájem nebytových prostor s poskytováním souvisejících služeb jako je zajištění úklidu, oprav a bezpečnosti. Pokud se obec rozhodne pro výkon podnikatelské činnosti, musí se řídit živnostenským zákonem. Obce si mohou také zvolit formu svého podnikání třeba jako podnikání obce vlastním jménem, dále podnikání na účet příspěvkové organizace nebo organizační složky zřízených obcí, podnikání prostřednictvím vytvořených vlastních obchodních společností, podnikání prostřednictvím vstupu obcí do jiných obchodních společností nebo podnikání na základě sdružení s jinými subjekty jako jsou například zájmová sdružení či svazky obcí.

3.1.2 Veřejnosprávní činnost obce

Pojem veřejná správa „...je odvozen od pojmu správa a od skutečnosti, že činnosti, které tato správa zahrnuje, sledují veřejné cíle. Veřejná správa je tedy charakterizována tím, že je vykonávána ve veřejném zájmu. Veřejná správa je, na rozdíl od soukromé správy, zcela vázána právem, neboť činnosti, které představuje, jsou plně prostoupeny ústavními principy charakterizujícími právní stát“¹⁰. Za veřejnosprávní činnost obce lze považovat činnosti, které

¹⁰ (ŠOBÁŇ, 2013, pp. 16-17)

obec vykonává na základě zvláštního právního předpisu, tedy nemůže je vykonávat soukromoprávní subjekt. Mezi činnosti veřejné správy vykonávané obcí může patřit například nakládání s odpady, organizování dopravy, poskytování informací, provozování placeného stání anebo provozování pohřebiště.

3.2 Registrační povinnost

3.2.1 Zákonná registrace

Osoby povinné k dani nemusí být zároveň i plátcí DPH. Osobou povinnou k dani je fyzická i právnická osoba, která uskutečňuje ekonomickou činnost. Za ekonomickou činnost může být považována činnost výrobců, obchodníků, lékařů, právníků, inženýrů, architektů, dentistů a účetních znalců. U územně samosprávných celků jako je stát nebo kraje, obce, organizační složky státu, krajů a obcí, hlavní město Praha a jeho městské části a právnické osoby založené nebo zřízené zvláštním právním předpisem se v oblasti působnosti výkonu veřejné správy nepovažují za osoby povinné k dani i když v důsledku výkonu této činnosti dostávají úplatu. Osobou povinnou k dani při výkonu veřejné správy se však mohou stát tyto územní celky, pokud při výkonu této činnosti výrazně poruší hospodářskou soutěž a o tomto provinění rozhodne příslušný orgán.

Dále se vyjmenované subjekty mohou stát osobami povinnými k dani při výkonu těchto plnění:

- dodání vody, plynu, tepla, chladu a elektřiny,
- dodání nového zboží vyrobeného za účelem prodeje,
- služby telekomunikační,
- doprava osobní a nákladní,
- skladování přístavní a letištní služby,
- služby cestovních kanceláří a agentur, průvodcovské služby,
- služby reklamních agentur,
- služby pořádání výstav, veletrhů a kongresů,
- služby prodejen pro zaměstnance, kantýn, závodních a podobných jídelen,
- služby provozovatelů rozhlasového a televizního vysílání jiné než osvobozené od daně podle § 53 ZDPH,
- plnění uskutečněná Státním zemědělským intervenčním fondem týkající se dodání zemědělských a potravinářských výrobků podle předpisů platných pro činnost tohoto

fondy. Na rozdíl od osob povinných k dani se plátcem stane osoba, která má sídlo v tuzemsku a jejíž obrat nejvýše za 12 po sobě jdoucích kalendářních měsíců přesáhne 1 000 000,- Kč. Plátcem se tato osoba stane od prvního dne druhého následujícího měsíce po měsíci, kdy k překročení obratu došlo. V prvním měsíci po překročení hranice jednoho milionu korun musí osoba povinná k dani podat do 15 dnů přihlášku k registraci.

3.2.2 Dobrovolná registrace

Současné právní předpisy umožňují i dobrovolnou registraci. K tomuto kroku přistupují subjekty většinou z důvodu ekonomických výhod, která registrace přináší a to většinou v situaci kdy subjekt či konkrétně daná obec nakupuje a zároveň i prodává plátcům daně, dá se říci, že se tedy nachází uprostřed obchodního řetězce. Zvýhodnění může obec dosáhnout, i když nakupuje zboží se základní sazbou daně a následně je prodává v režimu snížené sazby daně či jako osvobozené plnění s nárokem na odpočet daně. Většinou se jedná o činnosti spojené s ubytovacími službami, provozem lyžařského vleku či bytovou výstavbu.

3.2.3 Identifikovaná osoba

Od roku 2013 byl v zákoně o dani z přidané hodnoty zaveden pojem identifikovaná osoba, což jsou subjekty, které nejsou plátcem daně a pořízují zboží z jiného členského státu podléhající zdanění. V praxi se obec musí registrovat, jako identifikovaná osoba při pořízení zboží od osoby registrované k dani z Evropské unie v hodnotě převyšující za běžný kalendářní rok 326 000,- Kč. Dalším případem pro registraci je pořizování služeb, nového dopravního prostředku, zboží s instalací nebo montáží anebo pořízení zboží soustavami nebo sítěmi od osob neusazených v tuzemsku, tedy zahraničních subjektů uskutečňujících zdanitelné plnění v tuzemsku. V tomto případě není stanoven žádný peněžní limit, což přineslo osobám dovážejícím zboží z jiných členských států, které nesplňují překročení povinného obratu méně povinnosti, jelikož dříve se tyto osoby museli registrovat a tím pádem se stali plátcem daně a museli daní zatížit svou vlastní ekonomickou činnost. Tato skutečnost byla zejména u drobných plátců velmi znepokojující, jelikož zvyšovala administrativní i finanční zatížení. Identifikovaná osoba má povinnost z přeshraničních plnění přiznat daň, ale na rozdíl od plátců daně nemají nárok na odpočet daně.

3.2.4 Zrušení registrace

K zrušení registrace může dojít buď z důvodu rozhodnutí moci úřední anebo na žádost plátce při splnění určitých podmínek, kdy plátcovství pro tuto osobu nepřináší žádný užitek, ale je jen ekonomickou a administrativní zátěží.

Ke zrušení registrace plátce přistoupí úřad na základě těchto skutečností:

- plátce přestal uskutečňovat ekonomickou činnost,
- uskutečňoval pouze plnění osvobozená od daně bez nároku na odpočet daně,
- je skupinou,

a za 12 bezprostředně předcházejících po sobě jdoucích kalendářních měsíců

- neuskutečnil plnění v rámci své ekonomické činnosti,
- obrat nepřesáhl 1 000 000,- Kč,
- neuskutečnil zdanitelné plnění, pokud se jedná o plátce, který nemá v tuzemsku sídlo.

U identifikovatelné osoby dojde k zrušení registrace z moci úřední, pokud jí ve dvou bezprostředně předcházejících kalendářních letech nevznikla povinnost přiznat daň.

Plátce o dobrovolné zrušení registrace může požádat až po uplynutí jednoho roku, kdy se stal plátcem daně a nedosáhl povinného obratu, uskutečňuje pouze plnění osvobozená od daně bez nároku na odpočet daně anebo přestal zcela uskutečňovat ekonomické činnosti.

K zrušení registrace na žádost identifikované osoby může dojít, pokud identifikovaná osoba není v tuzemsku registrovaná k dani ve zvláštním režimu jednoho správního místa a za 6 bezprostředně předcházejících po sobě jdoucích měsíců jí nevznikla povinnost přiznat daň z přijatých plnění stejných jako u povinnosti k registraci.

3.3 Předmět daně

Předmět daně se dá rozdělit na tři základní skupiny a to dodání zboží, poskytnutí služeb a převod nemovitosti uskutečněná osobou povinnou dani v rámci své ekonomické činnosti. Za dodání zboží se rozumí převod práva nakládat se zbožím jako vlastník nebo dodání zboží do jiného členského státu, které musí být skutečně odesláno nebo přepraveno. Dodáním zboží se považuje také převod práva užívat najaté zboží nebo najatou nemovitost na základě smlouvy, která stanovuje následnou koupi zboží či nemovitosti. Jedná se tedy o finanční leasing, kde nájemce po skončení nájmu je povinen předmět odkoupit. Z hlediska daně z přidané hodnoty

můžeme finanční leasing chápat buď jako dodání zboží, pokud smlouva stanovuje povinnost odkoupit daný předmět anebo poskytnutí služby, pokud smlouva stanovuje oprávnění nájemce odkoupit daný předmět finančního leasingu.

Poskytnutí služby jsou všechny činnosti, které nejsou definovány jako dodání zboží v §13 ZDPH. Jsou jimi například pozbytí nehmotné věci, přenechání zboží k užití jinému, vznik či zánik věcného břemene anebo zavázání se k povinnosti zdržet se nebo strpět určité jednání či situaci.

Převod nemovitostí je převod nebo přechod nemovitostí v dražbě, při kterém dochází ke změně vlastnického práva nebo příslušnosti hospodaření.

Všechny vyjmenované činnosti musejí být uskutečňovány v rámci ekonomické činnosti osobou povinnou k dani s místem plnění v tuzemsku a za úplatu, aby byly předmětem daně.

3.3.1 Místo plnění

Právní úprava stanovení místa plnění při přeshraničním plnění a zejména u poskytování služeb je značně složitá. Nejdříve se ale zaměříme na stanovení místa plnění při dodání zboží. U dodání zboží bez přepravy či odeslání je místo, kde se zboží nachází v době uskutečnění dodání. Je-li zboží dodáváno odesláním či přepravou, místem plnění bude jiný členský stát Evropské unie, kde přeprava započala. Při pořízení zboží z třetích zemí se stane místem plnění jiný členský stát, ve které zboží jako první překročí hranice Evropské unie. Zboží, které při dodání musí být smontováno nebo jakkoliv instalováno má místo plnění v místě jeho instalace či montáže. Místem plnění při dodání zboží soustavami nebo sítěmi, tedy dodání plynu, elektřiny, tepla nebo chladu je sídlo obchodníka, kterému je toto zboží dodáno. Při zasílání zboží je místem plnění místo, kde se zboží nachází po ukončení jeho odeslání nebo přepravy. Pro tyto účely se nejedná o dodání nového dopravního prostředku, zboží s instalací nebo montáží, použitého zboží, uměleckého díla, sběratelského předmětu nebo starožitnosti, jejichž dodání je předmětem zvláštního režimu.

U poskytování služeb je důležité rozlišit, zda je služba poskytována osobě povinné k dani nebo osobě nepovinné k dani. V prvním případě je místo plnění sídlo příjemce služby, v druhém případě je to sídlo poskytovatele služby. U poskytnutí služby osobě povinné k dani s provozovnou v třetích zemích je místem plnění tuzemsko. Místem plnění při poskytnutí služby vztahující se k nemovitosti jako jsou například služby znalce, odhadce, architekta a realitní kanceláře je místo kde se daná nemovitost nachází. Dále máme v zákoně definovanou

podobnou skupinu činností, u kterých je místo plnění vždy místo, kde je služba skutečně poskytována. Jsou jimi poskytnutí přepravy osob, nájem dopravního prostředku, služby v oblasti kultury, umění, sportu, vědy, vzdělávání, zábavy a poskytování stravovacích služeb. Další činnosti, které můžeme zařadit do jedné skupiny, jsou jimi poskytnutí služby, přepravy osoby a služby přímo související s přepravou zboží, služby oceňování movité hmotné věci a práce na movité věci, to vše osobě nepovinné k dani je místem plnění, místo, kde je služba skutečně poskytnuta. Jako poslední máme činnosti poskytovány také osobám nepovinným k dani a to poskytnutí služeb do třetí země a poskytnutí telekomunikačního, rozhlasového a televizního vysílání, u kterých je místem plnění místo příjemce služby.

3.3.2 Zdanitelná plnění

Jak již bylo výše popsáno, zdanitelným plněním je dodání zboží, služeb a převod nemovitosti za úplatu osobou povinnou k dani. Jednotlivá zdanitelná plnění podléhají příslušné sazbě daně, které máme v současnosti tři základní, sníženou a druhou sníženou sazbu. Základní sazba daně je ve výši 21 % a je uplatňována na většinu zboží a služeb, snížená sazba ve výši 15 % je určena pro zboží a služby vymezené v příloze č. 3 ZDPH. Pro nastínění o jaké služby a zboží se jedná, jsou jimi dodávky tepla, chladu, potraviny, nápoje, rostliny, knihy, noviny, časopisy, zdravotnické prostředky a zboží pro osobní užívání nemocným potřebného ke zmírnění následku nemoci. Druhá snížená sazba je v platnosti od roku 2015 ve výši 10 % a je zavedená pro počáteční a pokračovací kojeneckou výživu, očkovací látky, léky, dětské a hudební knihy, mlýnské výrobky jako jsou výrobky z obilovin a brambor.

Dále u jednotlivých zdanitelných plnění je důležité rozlišovat datum uskutečnění zdanitelného plnění. Plátce je povinen přiznat daň k datu uskutečnění zdanitelného plnění nebo kde dni přijetí úplaty a to k tomu dni, který nastane dříve. U dodání zboží se za den uskutečnění zdanitelného plnění považuje

- den převodu práva nakládat se zbožím jako vlastník při prodeji podle kupní smlouvy,
- den převzetí v ostatních případech,
- den příklepu při vydražení zboží ve veřejné dražbě podle zvláštního právního předpisu,
- den přenecháním zboží k užívání.

Při poskytnutí služby může být uskutečnění zdanitelného plnění jako

- den jejího poskytnutí nebo den vystavení daňového dokladu s výjimkou splátkového nebo platebního kalendáře nebo dokladu na přijatou úplatu, a to tím dnem, který nastane dříve,
- den uvedeným ve smlouvě, ke kterému dochází k pozbytí nehmotné věci nebo přenechání zboží k užití jinému; pokud je sjednán způsob stanovení úplaty a k uvedenému dni není známa její výše, zdanitelné plnění se považuje za uskutečněné ke dni přijetí úplaty.

Dnem uskutečnění zdanitelného plnění u dodání zboží do jiného členského státu je stejný den jako u dodání zboží v rámci tuzemska.

Zdanitelné plnění a povinnost přiznat a následně zaplatit daň při dovozu zboží vzniká

- propuštěním zboží do celního režimu volný oběh,
- propuštěním zboží do celního režimu aktivní zušlechťovací styk v systému navracení,
- propuštění zboží do celního režimu dočasné použití s částečným osvobozením od dovozního cla,
- nezákonným dovozem zboží,
- spotřebou nebo použitím zboží ve svobodném pásmu nebo svobodném skladu za jiných podmínek než které jsou stanoveny celními předpisy,
- porušení podmínek stanovených pro celní režim, do kterého bylo dovážené zboží propuštěno,
- odnětím zboží z celního dohledu,
- dnem rozhodnutí celního úřadu o vrácení zboží ze svobodného pásma nebo svobodného skladu v tuzemsku zpět do tuzemska.

3.3.3 Osvobozená plnění

U zákonem stanovených typů plnění vzniká nárok na osvobození od daně, podle pokud má plátce DPH nárok na odpočet daně na vstupu vzniká mu plnění osvobozené s nárokem na odpočet daně podle § 72 ZDPH, druhým typem plnění jsou plnění osvobozená bez nároku na odpočet daně podle § 51 ZDPH.

Plnění osvobozená bez nároku na odpočet daně se vykazují v přiznání na řádku 50 řádky 51 a 53 slouží k výpočtu koeficientu při krácení nároku na odpočet daně. Ke krácení daně dochází, jestliže plátce použije přijatá plnění jak pro plnění s nárokem na odpočet daně,

tak bez nároku na odpočet daně. Koeficient se vypočítává za celé zdaňovací období a to jednotně u všech plnění, vyjadřuje se v procentech a zaokrouhluje se na celá procenta nahoru. Pokud je zaokrouhlení koeficientu po zaokrouhlení 95 a vyšší, považuje se koeficient za roven 100 a nedochází ke krácení odpočtu daně.

Mezi plnění osvobozená od daně bez nároku na odpočet daně patří

- základní poštovní služby a dodání poštovních známek,
- rozhlasové a televizní vysílání,
- finanční činnosti,
- penzijní činnosti,
- pojišťovací činnosti,
- dodání vybraných nemovitých věcí,
- nájem vybraných nemovitých věcí,
- výchova a vzdělávání,
- zdravotní služby a dodání zdravotního zboží,
- sociální pomoc,
- provozování loterií a jiných podobných her,
- ostatní plnění osvobozená od daně bez nároku na odpočet daně podle § 62 ZDPH,
- dodání zboží, které bylo použito pro plnění osvobozená od daně bez nároku na odpočet daně, a zboží, u něhož nemá plátce nárok na odpočet daně.

Za plnění osvobozená od daně s nárokem na odpočet daně je považováno

- dodání zboží do jiného členského státu,
- pořízení zboží z jiného členského státu,
- vývoz zboží,
- poskytnutí služby do třetí země,
- osvobození ve zvláštních případech,
- přeprava a služby přímo vázané na dovoz a vývoz zboží,
- přeprava osob,
- dovoz zboží,
- dovoz zboží v osobních zavazadlech cestujícího nebo člena posádky letadla a dovoz pohonných hmot cestujícím.

3.3.4 Základ daně

V neposlední řadě se musíme zaměřit na správné stanovení základu daně, zákon stanovuje jako základ daně vše co za úplatu obdržel nebo má obdržet plátec za uskutečněné zdanitelné plnění. Do základu daně jsou zahrnovány jiné daně, poplatky, dotace k ceně, vedlejší výdaje, které jsou účtovány osobě, pro kterou je uskutečňováno zdanitelné plnění, při poskytnutí služby, materiál přímo související s poskytovanou službou a při poskytnutí stavebních a montážních prací spojených s výstavbou, změnou dokončené stavby, nebo v souvislosti s opravou stavby, konstrukce, materiál, stroje a zařízení, které se do stavby jako součást montážními a stavebními pracemi zabudují nebo zamontují. V případě bezúplatných plnění zejména při dodání zboží nebo převodu nemovitosti je základem daně cena nebo cena obdobného zboží, obdobné nemovitosti, za kterou by bylo možné zboží či nemovitost pořídit ke dni uskutečnění zdanitelného plnění. Pokud však takovou cenu nelze stanovit, základem daně se stává výše celkových nákladů vynaložených na dodání zboží nebo převod nemovitosti ke dni uskutečnění zdanitelného plnění. Základ daně je možno snížit o poskytnutou slevu. Výpočet daně se provede vynásobením základu daně příslušnou daňovou sazbou a vypočtená daň se může zaokrouhlit na celé koruny, od padesáti haléřů nahoru.

3.4 Nárok na odpočet

Plátcí daně také vzniká nárok na odpočet daně na vstupu a to z přijatých zdanitelných plnění, které použije v rámci své ekonomické činnosti. Nárok na odpočet má plátec v poměrné výši podle míry využití pro svou ekonomickou činnost či pro jiné činnosti s ní nesouvisející. Aby si plátec daně mohl nárokovat odpočet daně, musí mít platný daňový doklad, který mu vystavil poskytovatel zboží či služby.

3.5 Režim přenesení daňové povinnosti

Režim přenesení daňové povinnosti jinak zvaný také jako reverse charge se vztahuje na vymezené stavební a montážní práce nebo dodání zlata s místem plnění v tuzemsku pro jiného plátce. Tento režim je specifický tím, že povinnost přiznat a zaplatit daň na výstupu spadá na příjemce plnění. Plátcе, který za uskutečněné plnění vystavuje doklad, neuvádí výši DPH, ale uvede informaci o tom, že daň vypočte a odvede zákazník. Režim přenesené daňové povinnosti byl zaveden pro účely snížení daňových úniků u dodávání zboží a poskytování služeb především v mezinárodním obchodě a to jak v obchodování v rámci evropské unie tak i s třetími zeměmi.

3.6 Ostatní povinnosti vyplývající se zákona o DPH

Mezi ostatní povinnosti vyplývající ze zákona o dani z přidané hodnoty musíme zařadit byrokratická opatření Ministerstva financí, aby mohlo dohlížet na správné uplatňování daně. Všechny uskutečněná a přijatá zdanitelná plnění musejí být doložena daňovými doklady s příslušnými náležitostmi. Jako podklad pro vyplnění daňového přiznání musí plátcé vést tzv. evidenci plnění, ve kterém jsou jednotlivá plnění rozlišována podle sazeb daně a dále jsou zde rozlišována osvobozená plnění s nárokem a bez nároku na odpočet daně. Dále je nutné pro správce daně vést souhrnné hlášení evidující dodané zboží a poskytnuté služby pro osobu registrovanou v jiném členském státě. Od 1. 1. 2016 je nutno podávat v elektronické podobě také kontrolní hlášení. Tady je znatelné obrovské administrativní zatížení plátců daně, proto se dobrovolným plátcem daně stává jen málokterý podnikatel a menší obce se snaží hlídat překročení obrátu pro povinnou registraci.

3.6.1 Daňové doklady

Daňový doklad může být vystaven v listinné i elektronické podobě a to do 15 dnů ode dne kdy vznikla povinnost přiznat daň, přiznat uskutečněné zdanitelné plnění, nebo od konce kalendářního měsíce, ve kterém se uskutečnilo dodání zboží do jiného členského státu, byla poskytnuta služba, nebo byla přijata úplata. Povinné náležitosti daňového dokladu stanovuje § 29 ZDPH, jsou jimi tyto údaje

- označení osoby a daňové identifikační číslo osoby, která uskutečňuje plnění,
- označení osoby a daňové identifikační číslo osoby, pro kterou se plnění uskutečňuje,
- evidenční číslo daňového dokladu,
- rozsah a předmět plnění,
- den vystavení daňového dokladu,
- den uskutečnění plnění nebo den přijetí úplaty, pokud před uskutečněním plnění vznikla povinnost ke dni přijetí úplaty přiznat daň nebo přiznat uskutečnění plnění, pokud se liší ode dne vystavení daňového dokladu,
- jednotkovou cenu bez daně a slevu, není-li obsažena v jednotkové ceně,
- základ daně,
- sazbu daně,
- výši daně uváděnou v české měně.

Zákon nám také dovoluje vystavení zjednodušeného daňového dokladu a to u plnění do výše 10 000,- Kč. Takový doklad nemusí obsahovat

- označení osoby a daňové identifikační číslo osoby, pro kterou se plnění uskutečňuje,
- jednotkovou cenu bez daně a slevu,
- základ a výši daně.

Zjednodušený daňový doklad však nemůže být vystaven v případě dodání zboží do jiného členského státu, na které se vztahuje osvobození od daně s nárokem na odpočet daně, zasílání zboží do tuzemska s místem plnění v tuzemsku, uskutečnění plnění, u něhož je povinná přiznat daň osoba, pro kterou se plnění uskutečňuje, nebo prodej zboží, které je předmětem spotřební daně z tabákových výrobků za jiné než pevné ceny pro konečného spotřebitele.

3.6.2 Evidence plnění

Evidence pro účely daně z přidané hodnoty je tvořena pro účely sestavení daňového přiznání k DPH nebo souhrnného hlášení. V evidenci musejí být rozdělená jednotlivá přijatá a uskutečněná plnění podle příslušné daňové sazby, zvláště musejí být vykázána plnění s nárokem a bez nároku na odpočet daně a také plnění v rámci přenesené daňové působnosti. Pokud plnění nebyla uskutečněna na základě zjednodušeného daňového dokladu, musí se v evidenci vykazovat daňové identifikační číslo poskytovatele plnění.

3.6.3 Daňová přiznání

Daňové přiznání má povinnost předložit do 25 dnů od konce zdaňovacího období každý plátce, identifikovaná osoba, osoba, které vznikla povinnost přiznat daň a vystavila daňový doklad a osoba, registrovaná v jiném členském státě, která pořídila zboží s místem plnění v tuzemsku od plátce. Ze zákona je stanoven měsíc jako délka zdaňovacího období, ve kterém je splatná daň. Plátce si však může zažádat o prodloužení délky zdaňovacího období na kalendářní čtvrtletí, pokud jeho obrat v předcházejícím roce nepřesáhl deset milionů korun nebo není nespolehlivým plátcem.

3.6.4 Souhrnná hlášení

Souhrnné hlášení podává plátce, pokud dodal zboží, poskytl službu nebo došlo k přemístění obchodního majetku do jiného členského státu osobě registrované k dani. Souhrnné hlášení je podáváno od roku 2010 elektronicky prostřednictvím aplikace EPO daňové správy. Souhrnné hlášení se ze zákona podává měsíčně do 25 dnů od skončení kalendářního měsíce. Pokud plátce poskytuje pouze služby do jiného členského státu a je čtvrtletním plátcem, může podávat souhrnné hlášení ve společném termínu pro podání daňového přiznání.

3.6.5 Kontrolní hlášení

Povinnost podávat kontrolní hlášení vznikla plátcům od 1. 1. 2016. Kontrolní hlášení se podává ve lhůtě shodné pro podání daňového přiznání. Kontrolní hlášení je rozděleno na část A – plnění, u kterých je plátcе povinen přiznat daň a uskutečněná plnění v režimu přenesení daňové povinnosti a část B – pro odpočet daně. V části A plátcі budou položkově uvádět uskutečněná plnění v režimu přenesení daňové povinnosti, pořízení zboží, služby nebo nového dopravního prostředku z jiného členského státu, zvláštní režim pro investiční zlato, uskutečněná plnění v ČR s DPH na výstupu nad deset tisíc korun a do hranice deseti tisíc korun. Část B je rozdělena na přijatá plnění v režimu přenesení daňové povinnosti, odpočet plnění uskutečněná v rámci České republiky do a nad hranici deseti tisíc korun. Součástí kontrolního hlášení budou také údaje, které se vykazovaly v rámci evidence pro účely daně z přidané hodnoty, proto tato evidence se již nebude muset podávat. Navíc u faktur na částku přesahující 10 tis. Kč se musí uvést DIČ plátce, pro kterého bylo plnění uskutečněno, číslo vystaveného daňového dokladu, základ daně a vypočtenou daň.

3.7 Dílčí shrnutí

V kapitole byly popsány základní části ZDPH č. 235/2004 Sb., účinného k 1. 1. 2016. Daň z přidané hodnoty je asi nejsložitější daní české daňové soustavy a z toho důvodu se jí řada podnikatelů vyhýbá. Složitost DPH spočívá v neustálých změnách legislativy zejména z politických důvodů. Výše sazeb DPH a rozdělení zboží a služeb, pod jakou sazbu daně budou spadat, je nástrojem politických stran zejména při populistických bojích v předvolebním období. Složitost ZDPH spočívá také v řadě výjimek a nepřehlednosti zákona, například problematice DPH u obcí a jiných neziskových organizací rozumí jen málo lidí na pracovním trhu. Pro stát je složitost ZDPH také nevýhodnou doménou, jelikož výdaje na byrokracii a neustále přeškolení zaměstnanců finančních úřadů jsou velmi výrazné oproti příjmům plynoucím z této daně. U podnikatelů, kteří se musí ze zákona stát plátcі daně, se také výrazně zvýší výdaje na administrativu a často jsou nuceni zaměstnat další pracovní sílu anebo si zabezpečit zpracování DPH externí firmou.

4 Obec v roli plátce DPH

Většina obcí na našem území vykonává vedle veřejné správy také svou ekonomickou činnost. Z tohoto důvodu, stejně jako jiné podnikatelské subjekty, musí také obce zdanit své příjmy a výnosy z této činnosti a to jak dani z příjmů, tak i dani z přidané hodnoty. Obce se mohou stát plátcí daně dobrovolně a to zejména z důvodu, že si v daňovém přiznání mohou odečíst přidanou hodnotu od předchozího plátce, která je obsažena v ceně nakoupeného zboží či služby. Tímto způsobem se mohou vyhnout zátěži celkového daňového břemena, které by tak jako konečný spotřebitel měla. Obec musí sama zvážit, zda a v jaké míře nakupuje zboží a služby od jiných plátců DPH a zda se jí vyplatí stát se plátcem daně dobrovolně, jelikož to sebou nese i značnou administrativní zátěž.

4.1 Uskutečněná plnění obcí

Většina obcí vlastní značné množství majetku, který je využíván jak pro veřejnoprávní, tak pro ekonomickou činnost obce. Obec disponuje s majetkem movité i nemovité podstaty, proto je prodej tohoto majetku častou situací v hospodaření obcí.

4.1.1 Prodej nemovitých věcí

Nemovitou věcí podle § 498 zákona č. 89/2012 Sb., občanský zákoník, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „NOZ“) jsou pozemky a podzemní stavby se samostatným účelovým určením, jakož i věcná práva k nim a práva, která za nemovité věci prohlásí zákon¹¹. Při prodeji nemovitých věcí může dojít ke dvěma situacím a to, že dodání nemovitosti bude posuzováno jako zdanitelné plnění, tedy obec bude muset uplatnit daň na výstupu anebo se bude jednat o plnění osvobozené, bez nároku na odpočet daně. Obec musí správně posoudit, zda na konkrétní případ lze použít ustanovení § 56 ZDPH. Pokud můžeme tuto úpravu použít pro na obci posuzovaný případ, jedná se o dodání vybraných nemovitých věcí, na které lze uplatnit osvobození od daně bez nároku na odpočet daně. Konkrétně se dodáním vybrané nemovité věci pro účely osvobození rozumí dodání pozemku, práva stavby, stavby, podzemní stavby se samostatným účelovým určením, inženýrské sítě a jednotky. Zákon plátcí umožňuje rozhodnout se, zda osvobození využije či nikoliv a uplatní daň na výstupu. Vždy se však stavba a pozemek, na kterém se stavba nachází, bude posuzovat stejným způsobem.

¹¹ (Anon., 2016)

4.1.2 Prodej pozemku

Pozemek je osvobozen od daně bez nároku na odpočet daně, pokud se jedná o pozemek, na kterém není zřízená stavba spojená se zemí pevným základem nebo inženýrská síť a současně se nejedná o pozemek, na kterém může být podle stavebního povolení nebo udělení souhlasu s provedením ohlášené stavby provedena stavba¹². Pokud nejsou obě tyto podmínky splněny, dochází k osvobození dodání pozemku po uplynutí lhůty 5 let od vydání prvního kolaudačního souhlasu anebo ode dne, kdy započalo užívání stavby. Záleží tedy, který z těchto dnů nastal dříve, což ilustrujeme na příkladech v tabulkách 4.1 až 4.3.

Převod nezastavěného pozemku

Případ: Převod nezastavěného pozemku bez inženýrských sítí, bez stavebního povolení a bez souhlasu s provedením stavby. Na pozemek se vztahuje právo stavby, jehož součástí ale zatím není žádná existující stavba.
Řešení: V tomto případě jsou podmínky pro osvobození plnění splněny, jelikož právo stavby není totožné se stavebním povolením nebo souhlasem s provedením stavby. Navíc je pozemek nezastavěný a bez inženýrských sítí. Následné poskytnutí práva stavby však již bude považováno za zdanitelné plnění, podléhající základní sazbě daně.

Tabulka 4.1

Prodej nezastavěného pozemku s inženýrskými sítěmi

Případ: Prodej nezastavěného pozemku, na kterém jsou již zřízeny inženýrské sítě, pozemek zatím nebyl nikterak využíván, a proto se na něj nevztahuje ani žádné kolaudační rozhodnutí.
Řešení: U převodu tohoto pozemku nejsou splněny podmínky pro osvobození zdanitelného plnění bez nároku na odpočet daně podle § 56 ZDPH. Pozemek bude tedy zdaněn základní sazbou daně.

Tabulka 4.2

¹² Zákon o dani z přidané hodnoty č. 235/2004 Sb., ve znění pozdějších předpisů.

Prodej pozemku s rodinným domem, který splňuje podmínky pro sociální bydlení

Případ: „Předmětem převodu je pozemek, na kterém se nachází rodinný dům splňující podmínky rodinného domu pro sociální bydlení, dále zahradní chatka a plot ohraničující pozemek.
Řešení: Podmínky pro osvobození nejsou splněny. V tomto případě tak bude na všechny nemovité věci včetně pozemku uplatněna snížená sazba daně, a to podle rodinného domu pro sociální bydlení, který je v tomto případě určující pro celou transakci“ ¹³ .

Tabulka 4.3

4.1.3 Prodej stavby

Právní úprava u dodání staveb je totožná s prodejem pozemku. U staveb konkrétně musíme především posuzovat splnění časového testu 5 let od vydání prvního kolaudačního souhlasu anebo od prvního užívání stavby. Přestože jsou od staveb inženýrské sítě odlišeny samostatně, pro účely DPH pojem stavby zahrnuje stavby, včetně inženýrských sítí a jednotek. Na to musíme pamatovat, jinak by nemohlo k osvobození inženýrských sítí a jednotek vůbec dojít viz tab. 4.4 a 4.5.

Prodej domu

Případ: Obec chce prodat dům postavený v roce 1970. K této stavbě nemá obec k dispozici žádné kolaudační rozhodnutí stavebního úřadu.
Řešení: I přesto, že obec nedisponuje kolaudačním souhlasem, bude se jednat o osvobozené plnění bez nároku na odpočet daně.

Tabulka 4.4

Prodej novostavby

Případ: Obec v lednu 2015 prodává novostavbu, která byla zkolaudována v říjnu roku 2013.
--

¹³ (Anon., 2016)

Řešení:

V tomto případě není splněn časový test 5 let a na plnění nelze uplatnit osvobození. Dodání této stavby i pozemku, na kterém je stavba postavena, bude zdanitelným plněním se základní sazbou daně.

Tabulka 4.5

4.1.4 Poskytnutí práva stavby

Jak již bylo zmíněno, právo stavby je posuzována jako nemovitá věc, kterou lze osvobodit od daně. Pokud máme na mysli právo postavit stavbu na cizím pozemku, není možné takovéto plnění osvobodit od daně bez nároku na odpočet daně. Pokud máme právo postavit stavbu na cizím pozemku, nemohlo dojít ke kolaudaci nebo k zahájení užívání, jelikož žádná stavba dosud neexistuje. V praxi se také vydává právo mít na cizím pozemku stavbu již postavenou, pokud již stavba ve skutečnosti je postavená, musíme posoudit splnění časového testu, aby mohla být stavba osvobozena. Pokud časový test splněn nebude tak v obou případech uskutečněné plnění bude předmětem daně zdaněné základní sazbou.

4.1.5 Nájem nemovitosti

Další velmi častou činností uskutečňovanou obcí je nájem staveb, bytů, nebytových prostor, parkovacích míst, bezpečnostních schránek nebo trvale instalovaných strojů a zařízení. Nájem delší než 48 hodin považujeme za dlouhodobý pronájem je vždy osvobozen od daně bez nároku na odpočet daně. Krátkodobým pronájmem se rozumí nájem staveb, bytů a nebytových prostor i včetně vnitřního movitého vybavení, dodání elektřiny, tepla, chladu, plynu či vody nejdéle na 48 hodin. U krátkodobého nájmu vždy uplatňujeme daň na výstupu podléhající základní sazbě daně. Při posuzování zda se jedná o krátkodobý či dlouhodobý pronájem je nutno brát zřetel vždy na skutečné využití pronajímaných prostor. Plátce se může rozhodnout, že u nájmu pozemku, staveb, bytů a nebytových prostor jiným plátcům pro účely uskutečňování jejich ekonomických činností se uplatňuje daň. Plátce je povinen tuto skutečnost oznámit příslušnému finančnímu úřadu nejpozději do 30 dnů ode dne uzavření nájemní smlouvy, kde je blíže specifikováno uplatňování daně u tohoto nájmu. Toto rozhodnutí může obci přinést ekonomické výhody, jelikož k činnostem zdaňovaným na výstupu lze uplatňovat příslušné daňové plnění na vstupu.

Pronájem nebytových prostor pro ekonomickou činnost

<p>Případ:</p> <p>Obec pronajímá nebytové prostory jinému plátcí daně z přidané hodnoty, který v těchto prostorách uskutečňuje svou ekonomickou činnost na základě uzavření nájemní smlouvy.</p>
<p>Řešení:</p> <p>Obec se může rozhodnout, zda pronájem nebytových prostor bude vykazovat jako osvobozené plnění anebo bude uplatňovat daň na výstupu. Obec své rozhodnutí může kdykoliv v průběhu trvání nájemní smlouvy změnit na základě smluvního dodatku, nesmí, však své rozhodnutí zapomenou sdělit příslušnému správci daně.</p>

Tabulka 4.6

Pronájem bytů občanům

<p>Případ:</p> <p>Obec pronajímá byty občanům.</p>
<p>Řešení:</p> <p>V takovém případě se jednoznačně jedná o osvobozené plnění bez nároku na odpočet daně podle § 56a ZDPH.</p>

Tabulka 4.7

Krátkodobý pronájem

<p>Případ:</p> <p>Obec pronajala kulturní dům neziskové organizaci pro účely konání dobročinného večírku. V ceně pronájmu je také zahrnut pronájem stolů, židlí, osvětlovací a zvukové techniky a dodání tepla a elektřiny.</p>
<p>Řešení:</p> <p>Jelikož je zřejmé z povahy akce, že se jedná o krátkodobý pronájem, jedná se o zdanitelné plnění podléhající základní sazbě daně.</p>

Tabulka 4.8

Nájem prostor - garáží, míst k parkování vozidel a trvale instalovaných zařízení jako jsou například bezpečnostní schránky či stroje jsou zdanitelným plněním. U nájmu zmíněných subjektů mohou nastat situace, kdy jsou pronajímány jako součást bytových či nebytových prostor, které jsou osvobozeny od daně. Znázorněno v tabulce 4.9. K vyřešení této situace je nutno posoudit, zda se jedná o jedno plnění či dvě na sobě nezávislá plnění. V prvním případě

se bude jednat o jedno zdanitelné plnění a režim zdanění či osvobození se bude odvíjet od hlavního předmětu nájemní smlouvy. V druhém případě se budou obě plnění posuzovat samostatně podle výše zmíněných kritérií.

Pronájem nebytových prostor neplátce

Případ: Obec pronajímá nevyužité nebytové prostory společně s parkovacím místem, umístěným před budovou, neplátci daně z přidané hodnoty.
Řešení: Obec u nájmu nemovitostí osobám nepovinným k daní nemůže uplatňovat daň na výstupu, proto se bude jednat o osvobozené plnění. Nájem parkovacího místa je také osvobozeným plněním, jelikož se jedná o jednu nájemní smlouvu, čili jedno plnění.

Tabulka 4.9

Umístění výherních a nápojových automatů, reklamních tabulí, anténního vysílače a obdobných zařízení na budovách či pozemcích obce na základě poskytnutí práva o umístění, pokud se nejedná ve skutečnosti o nájem nemovitosti, bude posuzováno jako zdanitelné plnění podléhající základní sazbě daně. Ilustrováno na příkladech v následujících tabulkách č. 4.10 a 4.11.

Příjem z umístění reklamního zařízení

Případ: Reklamní agentura se dohodla s obcí na umístění reklamního zařízení na parkovišti před obecním úřadem.
Řešení: Obec z přijaté úplaty bude povinna odvést daň na výstupu ve výši základní sazby daně.

Tabulka 4.10

Pronájem nebytových prostor se samostatným přístupem

Případ: Obec pronajala provozovateli jídelních a nápojových automatů nevyužité nebytové prostory v nákupním středisku se samostatným vchodem.

Řešení:

Jelikož jsou nebytové prostory opatřeny samostatným přístupem a provozovatel automatů může prostory využívat jako vlastní, jedná se o pronájem nemovitosti a plnění bude osvobozeno od daně bez nároku na odpočet daně.

Tabulka 4.11

S nájmem nemovitostí se pojí nová právní úprava podle § 505 NOZ, která stanoví, že součástí věci je vše, co k ní podle povahy náleží a nemůže být od věci odděleno, aniž se tím věc znehodnotí. V praxi se může jednat o výtahy, pohony, klimatizace, topné zařízení, transformátory. Stroje a jiná zařízení pevně spojená se stavbou podle § 508 NOZ nejsou součástí nemovité věci zapsané do veřejného seznamu, byla-li se souhlasem jejího vlastníka zapsána do téhož seznamu výhrada, že stroj jeho vlastnictvím není. V případě, že stroj byl považován za samostatnou věc do 31. 12. 2013, tedy do doby, kdy přišel v platnost Nový občanský zákoník, tak se na této skutečnosti nic nemění a stroj je považován i nadále za samostatnou věc. Pokud však stroj, pevně upevněný se stavbou, nebyl právně samostatnou věcí ani před tímto datem, jedná se o součást nemovité věci, pokud se na takovéto zařízení nevztahuje výhrada podle § 508 NOZ. „Je třeba počítat s tím, že pokud by v souladu s výše uvedenou úpravou § 508 NOZ byl řešen stroj či zařízení, které byly považovány před rokem 2014 za samostatné, správce daně může namítat, že se o samostatnou věc nejednalo ani před rokem 2014. To může být problém např. u odpisování těchto strojů a zařízení na straně nájemce nemovité věci. Je tedy nutné k případnému zapsání výhrady vlastnictví přistupovat velmi obezřetně.“¹⁴

4.1.6 Služby spojené s nájmem nemovitostí

Nejčastější služby spojené s nájmem nemovitosti mohou být například úklid nemovitosti, odvoz odpadu, dodání tepla, chladu, vody a elektřiny. U těchto služeb musí obec posoudit, zda se jedná o služby, které poskytuje obec vlastní činností, nejčastěji úklid nemovitosti, anebo jestli se jedná pouze o zprostředkování služeb od jiného plátce. V případě zprostředkovaných služeb či zboží nakoupených u jiného dodavatele obec neuplatní nárok na odpočet daně, a pokud vybere úplatu maximálně ve výši, za kterou byla služba pořízena, nebude se jednat o zdanitelné plnění. Obec se může také rozhodnout uplatnit nárok na odpočet daně a při fakturaci služby nájemníkům přizná daň na výstupu. Jestliže obec poskytuje služby či zboží

¹⁴ (Anon., 2016)

vyprodukované vlastní činností, jedná se vždy o zdanitelné plnění a plátce odvede daň na výstupu. Při uplatňování daně na výstupu musíme brát na zřetel, že povinnost přiznat daň vzniká jak k uskutečnění zdanitelného plnění, tak i k okamžiku přijetí úplaty – zálohy. U dodání energií je dnem uskutečnění zdanitelného plnění den odečtu z měřicího zařízení nebo den zjištění skutečné spotřeby.

FAP za úklidové služby

Případ:

Úklidová firma vystavila obci daňový doklad dne 15. února 2015 za poskytnuté úklidové služby v měsíci lednu v obci pronajímaných nebytových prostorech. Na daňovém dokladu je stanoveno datum uskutečnění zdanitelného plnění 28. ledna 2015. Obec tyto služby dále přeprodává nájemci a doklad vystaví 16. února 2015.

Řešení:

Obec si nárok na odpočet daně zahrne do zdaňovacího období za únor, při měsíčním zdaňovacím období anebo za první kvartál roku 2015. Na daňovém dokladu vystaveném obcí pro nájemce nebytových prostor musí být uvedeno datum uskutečnění dané služby 28. ledna 2015 a daň se i v tomto zdaňovacím období musí přiznat.

Tabulka 4.12

4.1.7 Prodej movitých věcí

U prodeje movitého majetku obce je nutno správně posoudit, zda obec při využívání majetku vystupovala jako osoba povinná k dani, či osoba nepovinná dani. Lépe formulováno, zda byl majetek obce využíván pro ekonomickou činnost nebo byl využíván pro veřejnosprávní činnost obce. Pokud posuzovaný majetek obce je byt' jen částečně využíván pro ekonomickou činnost, jedná se o prodej osoby povinné k dani a prodej bude předmětem daně. Naopak majetek, který byl pořízen pro potřeby výkonu veřejné správy, u kterého nebyl při pořízení uplatněn odpočet daně, je vždy osvobozen od daně. Znázorněno na následujících příkladech v tabulkách 4.13 až 4.15.

Prodej kopírky

Případ:

Obec prodává starší kopírky, které byly využívány na obecním úřadě výlučně jen pro plnění veřejnosprávních činností.

Řešení:

Při prodeji kopírek obec vystupuje v postavení osoby nepovinné k dani a prodej majetku proto nebude předmětem daně.

Tabulka 4.13

Prodej staršího počítače

Případ:

Obec se chystá prodat starší počítače z oddělení kultury obecního úřadu. Počítače byly využívány pro veřejnosprávní činnost obce, ale také sloužili k editaci knih a jiných publikací určených pro prodej.

Řešení:

Při prodej těchto počítačů je obec povinna přiznat daň ze zdanitelného plnění, základem daně bude přijatá úplata z prodeje.

Tabulka 4.14

Darování počítače

Případ:

Obec darovala starší počítač mateřské škole. Při pořízení počítače byl uplatněn nárok na odpočet daně, jelikož zařízení nebylo výhradně využíváno pro veřejnosprávní činnost.

Řešení:

Obci vznikne kde dni darování povinnost přiznat daň z neúplatného plnění, proto je nutno zjistit aktuální tržní cenu přístroje.

Tabulka 4.15

4.1.8 Sběr, svoz a zpracování komunálního odpadu

Komunálním odpadem se rozumí „...veškerý odpad vznikající na území obce při činnosti fyzických osob, a který je uveden jako komunální odpad v Katalogu odpadů, s výjimkou odpadů vznikajících u právnických nebo fyzických osob oprávněných k podnikání“¹⁵. Jestliže samotná obec vykonává sběr, svoz a zpracování komunálního odpadu na vlastní účet je tato činnost posuzována za výkon v oblasti veřejné správy na základě obecně závazné vyhlášky platné na území obce. Podle zákona č. 595/1990 Sb., o místních poplatcích, ve znění pozdějších

¹⁵ § 4 Zákon č. 185/2001 Sb., o odpadech, ve znění pozdějších předpisů.

předpisů, jsou obce oprávněny vybírat místní poplatek za nakládání s odpadem. Výši poplatku obec stanoví v obecně závazné vyhlášce a každý kdo svoz odpadu využívá, musí obci tento poplatek uhradit, viz tab. 4.16. Ve většině obcí zajišťuje svoz komunálního odpadu jiný samostatný soukromý subjekt, anebo případně příspěvková organizace zřízená obcí pro nakládání s komunálním odpadem. V tomto případě je svoz odpadu ošetřen individuálními smlouvami s občany případně i podnikateli, které se řídí Novým občanským zákoníkem. Ač je podstata věci sběr, svoz a zpracování odpadu stejná, již se nejedná o veřejnosprávní činnost, ale musí se řídit soukromoprávními předpisy. Soukromý subjekt, který zajišťuje nakládání s komunálními odpady a je plátcem DPH je povinen zdaňovat svá plnění sníženou sazbou. Pokud subjekt zajišťuje zpracování odpadu podobného komunálnímu, což je veškerý odpad vznikající na území obce při činnosti právnických nebo fyzických osob oprávněných k podnikání a který je uveden jako komunální odpad v Katalogu odpadů je povinen plnění zdaňovat základní sazbou daně, viz tab. 4.17.

Poplatky za svoz komunálního odpadu

<p>Případ:</p> <p>Obec vykonává sběr, svoz a zpracování komunálního odpadu na své náklady prostřednictvím svých pracovníků. Výše poplatku je stanovena obecně závaznou vyhláškou platnou na území obce.</p>
<p>Řešení:</p> <p>Poplatky, které obec vybere v souvislosti s likvidací komunálního odpadu od občanů, nejsou předmětem daně z přidané hodnoty a neuvádějí se v daňovém přiznání. Obec není posuzována jako osoba povinná k dani podle § 5 odst. 3 ZDPH.</p>

Tabulka 4.16

Svoz komunálního odpadu soukromým subjektem

<p>Případ:</p> <p>Ve městě zajišťuje svoz komunálního odpadu soukromý subjekt, který je plátcem DPH, jehož činností je nakládání a likvidace odpadů. Obecní úřad dostal roční vyúčtování služeb od této společnosti.</p>
<p>Řešení:</p> <p>V tomto případě se jedná o zdanitelné plnění zdaněné základní sazbou daně ve výši 21 %.</p>

4.1.9 Provoz hřbitovů

Provozování veřejných pohřebišť je podle zákona č. 256/2001 Sb., o pohřebnictví a o změně některých zákonů, ve znění pozdějších předpisů, považováno za veřejnosprávní činnost. Vybrané poplatky za výkopové práce související s pohřbením a exhumací, pohřbívání lidských pozůstatků a lidských ostatků do hrobů nebo hrobek, provádění exhumací, ukládání, rozptýl a vysyp zpopelněných lidských pozůstatků, správu a údržbu veřejného pohřebiště, včetně komunikací a okolní zeleně, pronájem hrobových míst, vedení související evidence jsou výkonem veřejné správy a nejsou předmětem daně¹⁶.

4.1.10 Finanční činnosti

Plnění, osvobozená od daně, bez nároku na odpočet daně jsou také veškeré finanční činnosti popsané v § 54 ZDPH. Pro obce jsou nejdůležitější především převod cenných papírů, obchodních podílů na společnostech a členství v družstvech, poskytování úvěrů a peněžních půjček, úplatné postoupení pohledávky postoupené jiným subjektem anebo sjednání nebo zprostředkování výše uvedených činností.

4.1.11 Kulturní činnosti

Dodání kulturních služeb a zboží úzce s nimi souvisejícího obcí je taktéž osvobozeno od daně. Větší pozornost musíme věnovat posuzování, zda se jedná o zboží úzce souvisejícího s kulturní službou či nikoliv. S danou kulturní službou souvisí například divadelní program, muzejní sborník, knižní průvodce nebo výstavní katalog. Naopak za zboží související s kulturní činností nelze považovat prodej v divadelním bufetu, prodej CD, DVD, knih, hraček, pohledů a jiných upomínkových předmětů, viz tab.4.18¹⁷.

Příjem z prodeje vstupenek, CD a DVD

Případ:

Městské kino zajišťuje mimo promítání filmů také pořádání kulturních akcí a vystoupení. Návštěvníci si při koupi vstupenek mohou zakoupit brožuru k právě

¹⁶ (ŠOBÁŇ, 2013)

¹⁷ (ŠOBÁŇ, 2013)

hranému vystoupení. Při pořádání koncertu v městském kině si mohou návštěvníci také zakoupit CD nebo DVD se zvukovými záznamy účinkujících.

Řešení:

Peněžní plnění z prodeje vstupenek a souvisejících brožur je osvobozeno od daně bez nároku na odpočet daně. Prodej CD a DVD je oproti tomu zdanitelným plněním.

Tabulka 4.18

4.1.12 Sportovní činnosti

Poskytnutí služeb úzce souvisejících se sportem a tělesnou výchovou obcí je plnění osvobozeno od daně bez nároku na odpočet daně podle § 61 písm. d) ZDPH. Za plnění osvobozené lze také považovat konání příležitostných akcí, které jsou pořádány výhradně pro potřebu získání finančních prostředků na provoz sportovních činností. Například se může jednat o pořádání sportovního dne, plesu či dětského dne. Za služby úzce související se sportem nebo tělesnou výchovou lze považovat půjčování sportovních potřeb a vybavení, spojené s konkrétní sportovní činností. Stejně tak můžeme posoudit i činnosti sloužící k opravě a údržbě sportovního zařízení a vybavení, jako je například broušení bruslí, voskování lyží nebo udělání nového výpletu u tenisových raket. Zdanitelným plněním jsou tedy vždy služby, které nemůžeme považovat jako služby související se sportem či tělovýchovou a to je pořádání balů, koncertů, přednášek, výstav, reklamních služeb a prodej vstupenek na sportovní utkání. Ilustrováno na příkladech v tabulkách 4.19 a 4.20.

Pronájem sportovní haly tělovýchovné jednotě

Případ:

Obec vlastní sportovní halu, kterou umožňuje využívat za úplatu místní tělovýchovné jednotě výhradně k tréninkům jejich sportovních družstev. Rozsah služby je stanoven na každé pondělí, středu a čtvrtek v době od 17:00 hod. do 20:00 hod.

Řešení:

Jedná se o službu úzce související se sportem či tělesnou výchovou, poskytovanou osobě (tělovýchovná jednotu) vykonávající nebo zúčastňující se sportu nebo tělesné výchovy. Nejde tedy o krátkodobý pronájem, ale o osvobozené plnění bez nároku na odpočet podle § 61 písm. d) ZDPH, a to bez ohledu na název uzavřené smlouvy na toto plnění.

Tabulka 4.19

Pronájem sportovní haly sportovnímu klubu

Případ:

Obec je vlastníkem sportovní haly a tuto halu včetně movitých věcí pronajala na dobu 10 let sportovnímu klubu (občanské sdružení) za úplatu 1 000 Kč ročně, aby ji užíval pro svou sportovní činnost s tím, že daný klub bude hradit veškeré náklady na její provoz a údržbu. Obec mu přispěje na úhradu části nákladů poskytnutím dotace z místního rozpočtu. Současně sportovní klub kromě své vlastní sportovní činnosti dává možnost i jiným sportovním klubům nebo základním školám, aby halu užívaly pro svoji sportovní či tělovýchovnou činnost, a uzavírá s danými zájemci smlouvy svým jménem.

Řešení:

Mezi obcí a klubem tak vznikl nájemní vztah, který je osvobozen podle § 56 ZDPH. Sportovní klub je provozovatelem sportovního zařízení a poskytuje služby osvobozené od daně bez nároku na odpočet daně podle § 61 písm. d) ZDPH.

Tabulka 4.20

4.1.13 Výkon zemních prací

Většina obcí si zajišťuje výkon zemních prací sama vlastními zaměstnanci a stroji. I když výkon může souviset například s výstavbou plynovodu nebo kanalizace jedná se vždy o zdanitelné plnění podléhající základní sazbě daně a obec odvede daň na výstupu. Při uskutečňování zemních prací se jedná o soustavnou činnost provozovanou samostatně, vlastním jménem, na vlastní odpovědnost za účelem dosažení zisku. Jinak řečeno jedná se o ekonomickou činnost vykonávanou obcí.

4.1.14 Přeprava osob

Obce mohou na zakázku vykonávat nepravidelnou přepravu osob. V případě přepravy na území České republiky se jedná o zdanitelné plnění podléhající základní sazbě daně, viz tab. 4.21. Jestliže je přeprava uskutečňována do jiných členských států Evropské unie je přeprava osvobozena podle § 70 ZDPH. V obou případech si obec může nárokovat odpočet daně v plné výši z nakoupených pohonných hmot nebo opravy dopravního prostředku.

Přeprava osob v tuzemsku

<p>Případ:</p> <p>Obec poskytla místnímu domovu důchodců přepravu osob do Mariánských lázní za účelem uskutečnění léčebného pobytu.</p>
<p>Řešení:</p> <p>Uskutečněná přeprava osob byla na území tuzemska a bude zdaněna 21 % sazbou daně.</p>

Tabulka 4.21

4.2 Nárok na odpočet daně

Obce při uskutečňování svých ekonomických činností mají právo uplatnit nárok na odpočet daně na vstupu. Při výkonu veřejné správy obcím žádný nárok nevzniká, jelikož může nastat situace, kdy dodávky zboží a služeb jsou využívány jak pro výkon ekonomické tak veřejnosprávní činnosti obce, obec je povinna uplatnit jen částečný nárok na odpočet daně z přidané hodnoty na vstupu. Podle zákona o daní z přidané hodnoty se daní na vstupu u přijatelného zdanitelného plnění rozumí daň uplatněná podle tohoto zákona

- a) na zboží, které plátcí bylo nebo má být dodáno, nebo službu, která mu byla nebo má být poskytnuta,
- b) na zboží, které bylo plátcem pořízeno z jiného členského státu anebo dovezeno ze třetí země, nebo
- c) v případě dodání zboží na základě smlouvy o finančním pronájmu s následnou koupí, kde je nájemce povinen odkoupit předmět nájmu.

Nárokem na odpočet daně, se snaží stát zachovat neutralitu daně z přidané hodnoty. Pokud by se odpočet daně na vstupu nemohl uplatnit, všichni obchodníci by nakupovali zboží a služby již zatížené daní od výrobce a následně při prodeji by jí znovu zatížili svou vlastní daní z přidané hodnoty. Proto poplatníci daně z přidané hodnoty mají možnost si odečíst daň zaplacenou dodavateli od daně, kterou obdrží za své výstupy od odběratelů. V daňovém přiznání se tedy vypočte rozdíl mezi úhrnem daně z přidané hodnoty na výstupu a daní z přidané hodnoty na vstupu. Pokud za sledované zdaňovací období převýší DPH na vstupu výši DPH na výstupu, jinak formulováno více jsme nakupovali, než prodávali, plátcí daně vznikne nadměrný odpočet, který mu bude vrácen příslušným finančním úřadem. Uplatnění nároku na odpočet daně vzniká k datu uskutečnění zdanitelného plnění anebo k datu přijetí úplaty a je nutné k tomuto plnění vlastnit vystavený daňový doklad. Ze zákona je stanovena lhůta 3 let od konce zdaňovacího období vzniku nároku na odpočet daně, ve které můžeme nárokovat vzniklý

odpočet daně na vstupu. Na následujících příkladech v tabulkách 4.22 až 4.30 bude ilustrováno stanovení výše nároku na odpočet daně.

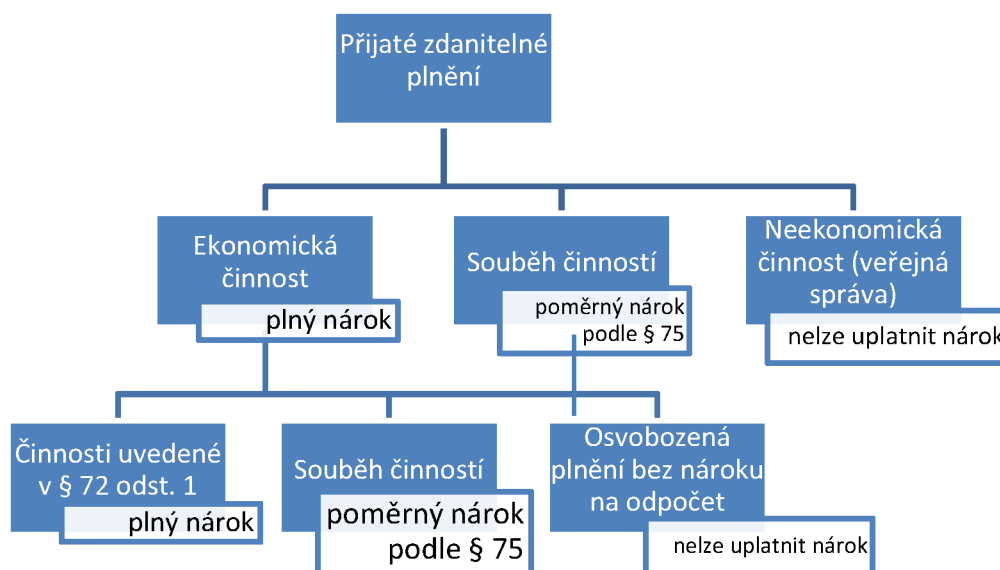
Nákup kancelářských potřeb

<p>Případ:</p> <p>Obec, která je čtvrtletním plátcem DPH v září 2014 nakoupila kancelářské potřeby a papír do tiskáren výhradně pro svou ekonomickou činnost. Dnem uskutečnění přijatých plnění bylo 26. září 2014. Avšak při nákupu papíru do tiskáren obdržela obec daňový doklad až 1. října 2014.</p>
<p>Řešení:</p> <p>Obec si může nárokovat odpočet daně na vstupu z nakoupených kancelářských potřeb a uplatnit v přiznání za 3. čtvrtletí 2014 podávaném do 25. 10. 2014. Zatímco z nakoupeného papíru do tiskáren bude moci uplatnit daň na vstupu až v přiznání za 4. čtvrtletí 2014 podávaném do 25. 1. 2015. Daň dostane obec vrácenou až během února 2015 tedy až necelý půl rok kdy ji musela dodavateli uhradit.</p>

Tabulka 4.22

Způsob uplatnění odpočtu daně je u obcí značně složitější než u běžných podnikatelských subjektů jelikož z velké části vykonávají veřejnou správu, která není z hlediska zákona považována za ekonomickou činnost a nemohou tak uplatnit odpočet daně na vstupu. Obce musejí u každého přijatého plnění, tedy u každého dodaného zboží či služby správně posoudit k provozování jaké činnosti bude použito. Jestliže přijaté plnění bude použito v rámci provozování ekonomické činnosti, musí dále rozlišit, zda se zdanitelné plnění bude vztahovat k plnění s plným nárokem na odpočet daně nebo plnění bez nároku na odpočet daně. Celý proces posuzování nároku na odpočet daně je znázorněn na následujícím obrázku 4.1¹⁸.

¹⁸ (ŠOBÁŇ, 2013, p. 109)



Obrázek 4.1: Schéma testování pro odpočet daně

Plný nárok na odpočet daně plátcí vzniká, jestliže zdanitelná plnění použije výhradně pro uskutečnění v rámci svých ekonomických činností pro

- zdanitelné plnění dodání zboží nebo poskytnuté služby s místem plnění v tuzemsku,
- plnění osvobozená od daně s nárokem na odpočet daně s místem plnění v tuzemsku,
- plnění s místem plnění mimo tuzemsko, pokud by měl nárok na odpočet daně, jestliže by se uskutečnila s místem plnění v tuzemsku a další stanovena v § 72 odst. 1 ZDPH.

Zákon tedy „...přiznává plátcí vždy plný nárok na odpočet daně v případech, kdy uskutečňuje zdanitelná plnění nebo plnění osvobozená s nárokem na odpočet daně. V případě plnění s místem plnění mimo tuzemsko musí být splněna podmínka, že pokud by plnění mělo místo plnění v tuzemsku, byl by nárok na odpočet daně zachován“¹⁹.

Příjem z prodeje knih v informačním centru

Případ:

Obec nechala vyrobit knihu sepsanou pamětníky obce. Kniha se prodává v informačním centru obce a na jiných veřejných místech, kde si jí mohou zakoupit turisté a občané

¹⁹ (ŠOBÁŇ, 2013, p. 110)

města. Kniha je také rozdávána občanům obce spolu s přáním k životnímu jubileu a rozdávána při obchodních schůzkách partnerům.

Řešení:

Obec z prodeje knih dostává jak výnosy zdaňované, tak i osvobozené bez nároku na odpočet daně, proto u přijatého plnění z tiskárny, kde byly knihy vyrobeny, může uplatnit pouze krácený nárok na odpočet daně podle § 76 ZDPH.

Tabulka 4.23

Nákup traktoru

Případ:

Obec nakoupila traktor, který využívá výhradně pro potřeby obce například k odklizení sněhu, údržbě a přepravě obecní zeleně.

Řešení:

U přijatého plnění z nákupu traktoru obec nemůže uplatnit nárok na odpočet daně, jelikož je plnění využíváno výhradně pro neekonomickou činnost.

Tabulka 4.24

Většina plnění je využívána jak pro ekonomickou tak neekonomickou činnost v takovém to případě musí obec stanovit poměr v jakém je plnění využíváno pro ekonomickou činnost. Zpravidla je určen koeficient, který daň na vstupu krátí, z tohoto důvodu se obce v praxi mohou setkat s pojmy jako je vyrovnaní, oprava a úprava odpočtu daně.

4.2.1 Stanovení výše koeficientu pro výpočet nároku na odpočet daně v krácené výši

Obec při přijatém plnění, která jsou použita k uskutečnění plnění s nárokem na odpočet daně, tak i k plnění osvobozených bez nároku na odpočet daně je povinna krátit nárok na odpočet daně koeficientem podle § 76 ZDPH. U obcí se tento výpočet nejčastěji využívá při převodu a nájmu pozemků, bytů a nebytových prostor, poskytování sociálních služeb, kulturních, sportovních služeb a u plnění, u kterých nelze přesně určit, k jaké činnosti se vážou například telefonní poplatky, elektrická energie, plyn nebo výdaje na nákup pohonných hmot. Výpočet koeficientu se provádí dle rovnice 4.1 na konci vypořádacího období tedy u obcí na konci kalendářního roku. Zjednodušeně můžeme uvést, že se jedná o poměr výnosů z činností, u kterých má plátců nárok na odpočet daně, oproti celkovým výnosům za uskutečněná plnění včetně činností osvobozených bez nároku na odpočet daně.

$$k = \frac{\text{součet částek bez daně za uskutečněná plnění podle § 72 odst. 1}}{\text{součet hodnot veškerých uskutečněných plnění (včetně osvobozených bez nároku na odpočet daně)}} \times 100$$

Rovnice 4.1: Koeficient pro výpočet nároku na odpočet daně

Vypočtený koeficient může nabývat hodnot 1 – 94, při hodnotě 95 a vyšší se koeficient považuje za roven 100. Během roku při zkracování nároku na odpočet daně se využívá vypočtený koeficient stanovený v minulém vypořádacím období, takový koeficient je nazýván jako zálohový. Pokud koeficient nebyl stanoven v minulém roce, provede se předběžný odhad.

Pronájem nemovitosti plátcům i neplátcům

Případ:

Obec vlastní nemovitost s nebytovými prostory, které pronajímá plátcům daně, u kterých uplatňuje daň na výstupu v souladu s § 56 odst. 4, tak i neplátcům, což je v souladu s § 56 odst. 3 osvobozené plnění bez nároku na odpočet daně. V ceně pronájmu jsou zahrnuty služby bezpečnostní agentury, která střeží objekt a vykonává službu na recepci. Za měsíc březen 2014 dostala obec fakturu od bezpečnostní agentury na 4 000,- Kč + 840,- Kč DPH.

Řešení:

Obec má nárok na odpočet daně z přijaté služby v krácené výši, který si uplatní v běžném zdaňovacím období tak, že uvede do daňového přiznání celou hodnotu základu daně a daň uvede do sloupce pro krácený odpočet. Do řádku 52 DAP uvede hodnotu zálohového koeficientu vypočteného v prosinci 2013. Obec za období březen až prosinec 2014 uplatňovala nárok na odpočet daně vždy ze stejné částky tedy 4 000,- Kč + 840,- Kč DPH, která byla krácená zálohovým koeficientem z prosince roku 2013 ve výši 40 %. Uplatňovaný nárok na odpočet daně byl tedy vždy v částce 336,- Kč. Celkem za vypořádací období 2014 tj. 3 360,- Kč (10 měsíců x 336 = 3 360). V prosinci 2014 obec musela provést přepočtení koeficientu, zjistila, že v roce 2014 byla uskutečněna zdanitelná plnění v celkové výši 870 000,- Kč a plnění osvobozená bez nároku na odpočet daně v hodnotě 420 000,- Kč.

$$k = \frac{870\,000}{420\,000 + 870\,000} = 0,6744 \times 100 = 67,44 \%$$

Abychom dostali výsledný koeficient, musíme zaokrouhlit nahoru a dostaneme koeficient ve výši 68 %. Nově získaným koeficientem přepočteme daň na vstupu za všechna krácená plnění $8\,400 \times 68 \% = 5\,712$ Kč (10 měsíců x 840 Kč DPH = 8 400). Obec tedy může v posledním zdaňovacím období roku 2014 uplatnit částku nároku na odpočet daně o 2 352,- Kč vyšší.

Tabulka 4.25

4.2.2 Vyrovnání odpočtu daně

Vyrovnání podléhá obchodní majetek a drobný dlouhodobý majetek (drobný hmotný majetek do 40 000 Kč a drobný nehmotný majetek do 60 000 Kč). Pokud ve lhůtě 3 let, tedy ve lhůtě, pro možnost uplatnění nároku na odpočet daně, plátce použije tento majetek v rámci svých ekonomických činností pro jiné účely, než které zohlednil při uplatnění původního odpočtu daně před použitím majetku. Při pořízení majetku obec uplatní předpokládaný koeficient využití majetku pro ekonomickou činnost, na konci roku však musí výsledný koeficient přepočítat podle skutečného využití majetku. Pokud se výsledný koeficient změnil více jak o 10 % bodů je nutno provést opravu odpočtu daně. V praxi mohou nastat tyto situace:

Původní plnění	Následné plnění
v plné výši	v krácené výši
	nárok na odpočet daně nevzniká
v krácené výši	nárok na odpočet daně nevzniká
	v plné výši

Tabulka 4.26: Vyrovnání odpočtu daně

Následně se vypočte rozdíl mezi výši nároku na odpočet daně k okamžiku použití majetku a výši původně uplatněného nároku na odpočet daně. Je-li výsledná částka kladná, tedy máme nárok na vyšší odpočet daně, můžeme provést vyrovnání daně. Pokud je výsledná částka záporná, tedy nárok na odpočet je nižší a příslušnou částku musíme vrátit zpět Finančnímu úřadu, tak vyrovnání již musíme provést. Vyrovnání plátce provede v daňovém přiznání za zdaňovací období, ve kterém byl majetek použit, a nastaly skutečnosti pro provedení vyrovnání.

Nákup multifunkční tiskárny

Případ:

Obec pořídila multifunkční tiskárnu v srpnu roku 2014 za částku 20 000,- Kč + 4 200,- Kč DPH a začala ji využívat výhradně k ekonomické činnosti, u které má plný nárok na odpočet daně. V listopadu byla tiskárna přesunuta a byla používána výhradně pro plnění, osvobozených bez nároku na odpočet daně podle § 51 ZDPH.

Řešení:

Ve zdaňovacím období za srpen roku 2014 obec uvede nárok na odpočet daně ve výši 4 200,- Kč. Na konci roku je obec povinna za zdaňovací období snížit nárok na odpočet daně právě o částku 4 200,- Kč.

4.2.3 Úprava odpočtu daně

Toto ustanovení ZDPH je obdobné jako vyrovnání odpočtu daně, pouze se vztahuje na dlouhodobý majetek. Plátce je povinen sledovat změny ve využití dlouhodobého majetku ve lhůtě 5 let, která začíná běžet kalendářním rokem, v němž byl majetek pořízen. U staveb, jednotek a jejich technického zhodnocení a u pozemků je lhůta prodloužena na 10 let. Změny v rozsahu využití dlouhodobého majetku jsou posuzovány za každý rok samostatně v rámci stanovené lhůty.

Nákup dodávky

<p>Případ:</p> <p>Obec pořídila menší dodávku za částku 1 210 000,- Kč (základ daně činí 1 000 000,- a DPH ve výši 21 % tj. 210 000,- Kč). Dodávka bude využívána zaměstnanci obecního úřadu k výkonu veřejné správy, ale také se plánuje její pronájem fyzickým osobám tedy k ekonomické činnosti obce. Obec předpokládá, že nájem dodávky budou tvořit 30 % z celkového využití vozidla. Na konci roku obec zjistila, že o dodávku nebyl u fyzických osob zájem, tudíž ho pronajímala jen z 10 %.</p>
<p>Řešení:</p> <p>Při pořízení obec uplatní nárok na odpočet daně ve výši 63 000,- Kč ($210\,000 \times 0,3 = 63\,000$). Skutečný poměr zjištěný na konci roku je nižší o 20 procentních bodů. Plátce musí provést opravu daně podle skutečného poměru využití k ekonomické činnosti. Ve výsledku se obci sníží nárok na odpočet daně na 21 000,- Kč ($210\,000 \times 0,1 = 21\,000$). V tomto případě obec musí vrátit příslušnému Finančnímu úřadu 42 000,- Kč ($63\,000 - 21\,000 = 42\,000$).</p>

Nákup osobního automobilu

<p>Případ:</p> <p>Obec v červnu 2014 pořídila osobní automobil v celkové výši 450 000,- Kč (základ daně činí 371 880 Kč a DPH ve výši 21 % je 78 120 Kč). Pořízený osobní automobil bude využit rovnoměrně jak v rámci výkonu veřejné správy, tak k výkonu ekonomické činnosti obce. Kvalifikovaný odhad využití vozidla pro ekonomickou činnost byl stanoven v rozsahu 50 %. Skutečný poměrný koeficient za rok 2014 ale činil 40 %.</p>
--

Řešení:

Při pořízení vozidla uplatní plátce nárok na odpočet daně na základě odhadem stanoveného poměrného koeficientu ve výši 39 060,- Kč ($78\,120 \times 0,50 = 39\,060$). Rozdíl oproti hodnotě poměrného koeficientu stanoveného na základě kvalifikovaného odhadu v měsíci červnu činí v tomto případě 10 procentních bodů. Předmětný rozdíl nepřesahuje zákonem stanovený rozdíl 10 procentních bodů, a proto plátce není povinen provést opravu odpočtu daně. I když skutečný rozsah využití vozidla pro neekonomickou činnost byl vyšší než původně stanovený odhad.

Tabulka 4.29

4.2.4 Výpočet úpravy odpočtu daně

Při výpočtu se vychází z hodnoty daně na vstupu u dlouhodobého majetku, kterou vynásobíme rozdílem ukazatelů nároku na odpočet daně v roce pořízení majetku, a v roce provádění úpravy odpočtu viz rovnice 4.2. Jestliže se jedná o dlouhodobý majetek, počítáme vždy jednu pětinu pro každý rok a u staveb jednu desetinu. Při prodeji, je zohledněn počet zbývajících let do lhůty pro uplatnění odpočtu.

$$\text{Úprava odpočtu} = \frac{\text{daň na vstupu} \times (U1 - U0) \times \text{lhůta pro uplatnění odpočtu}}{\text{lhůta pro uplatnění odpočtu}}$$

Rovnice 4.2: Úprava odpočtu daně

Nákup zahradního traktoru

Případ:

V květnu 2014 obec nakoupila zahradní traktor za cenu 60 000,- Kč + 12 600,- Kč DPH. Traktor je využíván k údržbě obecní zeleně v počtu 120 hodin měsíčně a k poskytování služeb pro fyzické osoby v počtu 70 hodin měsíčně. Obec tedy uplatnila poměrný odpočet daně ve výši 64 % ($120/(120+70) = 0,6315$) v částce 8 064,- Kč. V roce 2015 obec koupila zahradní sekačku, která je dostačující pro služby fyzickým osobám. Zahradní traktor je tak využíván výhradně pro údržbu obecní zeleně, proto obec musí snížit původně uplatněný nárok na odpočet daně. Úprava odpočtu daně bude v roce 2015 vypadat takto $8\,064 \times (0\% - 64\%) \times 1/5 = -1\,032$ Kč. Obec tedy v roce 2015 musí provést úpravu odpočtu daně a musí snížit svůj nárok na odpočet daně o 1 032,- Kč. Jestliže využití zahradního traktoru obcí bude i v následujících letech stejné, bude si muset obec každý rok snižovat nárok na odpočet daně o 1 032,- Kč až do roku 2018.

Tabulka 4.30

4.2.5 Oprava odpočtu daně

Při změně neboli opravě základu daně musíme provést také opravu odpočtu daně. Pokud je provedena oprava základu daně, která má za následek zvýšení odpočtu daně, je plátce oprávněn opravu provést. Jestliže je provedena oprava základu daně, která má za následek snížení odpočtu daně, je plátce povinen provést opravu daně. Oprava odpočtu daně se musí provést jen na základě přijatého opraveného daňového dokladu, nejdříve ve zdaňovacím období kdy k opravě došlo a nejpozději v lhůtě 3 let od konce zdaňovacího období, jehož se oprava týká.

Nákup mobilních telefonů

<p>Případ:</p> <p>Obec nakoupila mobilní telefony pro výkon ekonomické činnosti dne 28. 9. 2014 v celkové částce 36 000,- Kč + 7 560,- Kč DPH a daňový doklad byl obci vystaven ve stejném dni. Následně při inventarizaci firma prodávající mobilní telefony zjistila, že byla vyfakturována špatná částka, proto provedla opravu daňového dokladu na částku 34 000,- Kč + 7 140,- Kč DPH. Opravený daňový doklad obec obdržela dne 20. 12. 2014.</p>
<p>Řešení:</p> <p>Za září 2014 má obec nárok na odpočet daně ve výši 7 560,- Kč. V daňovém přiznání za prosinec 2014 si obec musí snížit nárok na odpočet daně ve výši 420,- Kč ($7\,560 - 7\,140 = 420$).</p>

Tabulka 4.31:

4.3 Shrnutí příkladů

V následující tabulce 4.32 je shrnuto třicet příkladů z předchozích podkapitol na téma uskutečnění plnění obcí a nárok na odpočet daně, které slouží k lepší představě a vysvětlení teoretických pojmů ZDPH. Všechny příklady se týkají obcí, které jsou plátcí daně z přidané hodnoty a reflektují nejčastější daňovou problematiku obcí.

č.	popis	základ daně (Kč)	zdanitelná plnění		nárok na odpočet daně			O P	NPD
			základní sazba daně (Kč)	snížená sazba daně (Kč)	základní sazba daně (Kč)	snížená sazba daně (Kč)	krácený odpočet (Kč)		
1	Převod nezastavěného pozemku							O P	

2	Prodej nezastavěného pozemku s inženýrskými sítěmi	600 000	126 000						
3	Prodej pozemku s rodinným domem, který splňuje podmínky pro sociální bydlení	4 200 000		630 000					
4	Prodej domu							O P	
5	Prodej novostavby	3 200 000	672 000						
6	Pronájem nebytových prostor pro ekonomickou činnost	7 900	1 659						
7	Pronájem bytů občanům							O P	
8	Krátkodobý pronájem	2 000	420						
9	Pronájem nebytových prostor neplátců							O P	
10	Příjem z umístění reklamního zařízení	1 500	315						
11	Pronájem nebytových prostor se samostatným přístupem							O P	
12	FAP za úklidové služby	5 800			1 218				
13	Prodej kopírky								NPD
14	Prodej staršího počítače	12 500	2 625						
15	Darování počítače	4 000	840						
16	Poplatky za svoz komunálního odpadu								NPD
17	Svoz komunálního odpadu soukromým subjektem	600			126				
18a	Příjem z prodeje vstupenek							O P	
18b	Příjem z prodeje CD a DVD	6 000	1 260						
19	Pronájem sportovní haly tělovýchovné jednotě							O P	
20	Pronájem sportovní haly sportovnímu klubu							O P	
21	Přeprava osob v tuzemsku	800	168						
22	Nákup kancelářských potřeb	7 700			1 617				
23	Příjem z prodeje knih v informačním centru	12 000		1 800					
24	Nákup traktoru	360 000			75 600				
25	Pronájem nemovitosti plátcům i neplátcům	4 000			840		336		
26	Nákup multifunkční tiskárny	20 000			4 200				
27	Nákup dodávky	1 000 000			210 000		63 000		
28	Nákup osobního automobilu	371 880			78 120		39 060		
29	Nákup zahradního traktoru	60 000			12 600		8 064		
30	Nákup mobilních telefonů	36 000			7 560				

	celkem	9 912 680	805 287	631 800	391881	0	110 460		
--	--------	-----------	---------	---------	--------	---	---------	--	--

Tabulka 4.32

5 Závěr

Tato diplomová práce se věnovala problematice DPH u obcí v České republice. Z právního řádu České republiky obci plyne povinnost dodržovat veškeré právní předpisy včetně zákona o dani z přidané hodnoty. Jelikož obec, zejména při hospodárném nakládání se svým majetkem, vykonává ekonomickou činnost, musí si stejně jako jiné ekonomické subjekty sledovat překročení obratu stanoveného pro povinnou registraci a poté v zákonem stanovené lhůtě samotnou registraci provést. Již při hlídání překročení obratu povinného pro registraci k DPH obcím nastává problém rozeznat, co vše je nutno do obratu zahrnout a co nikoliv. Dalšími úskalími, kterým musí obce čelit, je problematika osvobozených plnění, nároku na odpočet daně a složitá evidence daňových dokladů pro případné doložení finančnímu úřadu. Malé a střední obce, které se staly plátcí DPH, řeší zpracování daně z přidané hodnoty externí firmou, zabývající se touto problematikou, jelikož většinou nemají finanční prostředky na příjem kvalifikovaného zaměstnance, jenž by veškeré potřebné daňové výstupy zpracovával a také na pracovním trhu je jen velice málo těch, kteří se touto složitou a často se měnící problematikou zabývají. Samotné účetní obcí často v rámci své pracovní doby nemají dostatek prostoru zpracovávat DPH, jelikož samotné účetnictví nevýdělečných organizací a obcí je značně složité, časově náročné a má mnoho úskalí.

Hlavním cílem diplomové práce bylo posouzení všech dopadů na obec, která se dobrovolně, nebo ze zákona, musela stát plátcem DPH. Pro dosažení stanoveného cíle byla diplomová práce rozdělena do pěti částí, kde byla použita metoda kompilace dat z odborné literatury a platných zákonů.

Úvodní část práce se zabývala vymezením problémů a stanovením cíle diplomové práce. Ve druhé byly rozebrány základní pojmy týkající se veřejné správy a územně samosprávných celků od historie jejich vzniku až po současné principy fungování a následně je zde také zařazena daň z přidané hodnoty v rámci celé české daňové soustavy. Třetí část byla věnována deskripci daně z přidané hodnoty a vysvětlení teoretických principů uplatňování daně na vstupu i výstupu. Následující kapitola byla zaměřena především na praktické vysvětlení uplatňování daně u obce, která je plátcem DPH, kde byl také znázorněn postup při vyplňování daňového přiznání. V této části práce je také uvedeno 30 případů a lze je proto považovat za stěžejní. Poslední kapitola je věnována závěrům, kterých bylo v diplomové práci a zejména v praktické části dosaženo.

V obecné rovině nelze jednoznačně určit zda plátcovství pro obce je výhodné či nikoliv. K tomuto by mohl sloužit další výzkum, který by blíže kvantifikoval dopady pro konkrétní obec, která se stala plátcem DPH. Z provedených analýz ale můžeme konstatovat, že plátcovství je výhodné zejména pro obec, která výhradně a v značné míře nakupuje zboží a služby od jiných plátců DPH a z tohoto důvodu si může odečíst daň na vstupu. Při současných podmínkách zákona o dani z přidané hodnoty je plátcem DPH většina obcí České republiky a to i v případě, že pro většinu převyšují nevýhody nad výhodami. Zejména pro malé a střední obce nese plátcovství velké administrativní zatížení a tím i zvýšení nákladů. Jelikož zákon o dani z přidané hodnoty je často novelizován a je nesmírně složité mu zcela správně porozumět, často se stává, že mnohé obce si raději vůbec nenárokují krácený odpočet daně, aby se vyhnuly případným doměrkům ze strany finančního úřadu. A to i v případě, že na krácený odpočet daně mají podle ZDPH nárok a mohl by tak vést ke snížení daňové povinnosti nebo dokonce k nadměrnému odpočtu daně.

Práce může sloužit jako pomocný materiál pro vypracování přiznání daně z přidané hodnoty u obcí, jakožto i jako podklad k další analýze v této oblasti.

Seznam použité literatury

a) Monografie

DOBROZEMSKÝ, Václav a Jan STEJSKAL. *Nevýdělečné organizace v teorii*. Praha: Wolters Kluwer, 2015. 400 s. ISBN 978-80-7478-799-7.

GALOČÍK, Svatopluk a Oto PAIKERT. *DPH 2015 – výklad s příklady*. 11. vyd. Praha: GRADA Publishing, 2015. 383 s. ISBN 978-80-247-5500-7.

HAMERNÍKOVÁ, Bojka, Alena MAAYTOVÁ a kol. *Veřejné finance*. 2. vyd. Praha: Wolters Kluwer ČR, 2010. 340 s. ISBN 978-80-7357-497-0.

HAVLAN, Petr, Jan JANEČEK a kol. *Majetek územních samosprávných celků v teorii a praxi*. 2. vyd. Praha: Leges, 2014. 400 s. ISBN 978-80-7502-057-4.

KOBÍK, Jaroslav a Alena KOHOUTKOVÁ. *Daňový řád s komentářem 2013*. 2. vyd. Olomouc: ANAG, 2013. 1192 s. ISBN 978-80-7263-769-0.

KOLEKTIV AUTORŮ. *Daň z příjmů 2015*. 12. vyd. Praha: Wolters Kluwer, 2015. 600 s. ISBN 978-80-7478-737-9.

LEDVINKOVÁ, Jana. *Daň z přidané hodnoty 2015: úplné znění zákona o DPH od 1. ledna 2015 s pedagogickými pomůckami včetně komentářů a grafů*. 7. vyd. Praha: VOX, 2015. 396 s. ISBN 978-80-87480-34-2.

MÁČE, Miroslav. *Účetnictví pro územní samosprávné celky, příspěvkové organizace a organizační složky státu*. Praha: Grada Publishing, 2012. 640 s. ISBN 978-80-247-3637-2.

MERLÍČKOVÁ RŮŽIČKOVÁ, Růžena. *Neziskové organizace – vznik, účetnictví, daně*. 12. vyd. Olomouc: ANAG, 2013. 264 s. ISBN 978-80-7263-825-3.

PEKOVÁ, Jitka. *Finance územní samosprávy. Teorie a praxe v ČR*. Praha: Wolters Kluwer ČR, 2011. 588 s. ISBN 978-80-7357-614-1.

SCHNEIDEROVÁ, Ivana. *Majetek krajů, měst, obcí, DSO a příspěvkových organizací*. Praha: Acha obec účtuje, 2010. 260 s. ISBN 978-80-2545-609-5.

SCHNEIDEROVÁ, Ivana. *Rozpočtová skladba 2014*. Praha: Acha obec účtuje, 2014. 280 s. ISBN 978-80-9054-201-3.

SVÁTKOVÁ, Slavomíra. *Spotřební a ekologické daně v České republice*. Praha: Wolters Kluwer ČR, 2009. 468 s. ISBN 978-80-7357-443-7.

VANČUROVÁ, Alena a Lenka LÁCHOVÁ. *Daňový systém ČR 2014*. 12. vyd. Praha: 1. VOX, 2014. 392 s. ISBN 978-80-87480-23-6.

b) Zákony

Zákon č. 595/1990 Sb., o místních poplatcích, ve znění pozdějších předpisů.

Zákon č. 563/1991 Sb., o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů.

Zákon č. 338/1992 Sb., o dani z nemovitých věcí, ve znění pozdějších předpisů.

Zákon č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, ve znění pozdějších předpisů.

Zákon č. 16/1993 Sb., o silniční dani, ve znění pozdějších předpisů.

Zákon č. 128/2000 Sb., o obcích, ve znění pozdějších předpisů.

Zákon č. 129/2000 Sb., o krajích, ve znění pozdějších předpisů.

Zákon č. 131/2000 Sb., o hlavním městě Praze, ve znění pozdějších předpisů.

Zákon č. 185/2001 Sb., o odpadech, ve znění pozdějších předpisů.

Zákon č. 218/2000 Sb., o rozpočtových pravidlech, ve znění pozdějších předpisů.

Zákon č. 256/2001 Sb., o pohřebnictví, ve znění pozdějších předpisů.

Zákon č. 320/2001 Sb., o finanční kontrole, ve znění pozdějších předpisů.

Zákon č. 353/2003 Sb., o spotřebních daních, ve znění pozdějších předpisů.

Zákon č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty, ve znění pozdějších předpisů.

Zákon č. 634/2004 Sb., o správních poplatcích, ve znění pozdějších předpisů.

Zákon č. 280/2009 Sb., daňový řád, ve znění pozdějších předpisů.

c) Elektronické dokumenty a ostatní

Anon., 2016. *Moderní obec*. [Online]

Available at: <http://moderniobec.cz/obce-a-narok-na-odpocet-dane-z-pridane-hodnoty-na-vstupu/>

Anon., 2016. *Monitor státní pokladny*. [Online]

Available at: <http://monitor.statnipokladna.cz/2010/statni-rozpocet/>

Anon., 2016. *Mzdová praxe*. [Online]

Available at: <http://www.mzdovapraxe.cz/archiv/dokument/doc-d39265v49284-postup-pri-oprave-vyse-uplatneneho-odpocet-dane-za-pouziti/>

Anon., 2016. *Nemovité věci z pohledu daní změny v roce 2014*. [Online]

Available at: <http://www.ucetnikavarna.cz/archiv/dokument/doc-d47002v58374-nemovite-veci-z-pohledu-dani-zmeny-v-roce-2014/>

Anon., 2016. *Portál Pohoda*. [Online]

Available at: <http://portal.pohoda.cz/dane-ucetnictvi-mzdy/dph/vyrovnani-odpocet-dph/>

Anon., 2016. *Portál Pohoda*. [Online]

Available at: <https://portal.pohoda.cz/dane-ucetnictvi-mzdy/dph/podminky-naroku-na-odpocet-dph/>

DRÁPELA, M. V., 2005. *Tereziánský katastr - třetí a čtvrtá berní rula*. Brno: Geografický ústav PŘF MU.

Moravský zemský archiv v Brně - státní okresní archiv Žďár nad Sázavou, 2010. *Slučování a rozlučování obcí od roku 1850 - tiscali.cz*. [Online]

Available at: home.tiscali.cz/sokazr/kroniky/slucovan.doc

ŠOBÁŇ, J., 2013. *DPH u obcí v příkladech*. Olomouc: ANAG.

Václav, D., 2016. *Teoretické principy sociální správy - Správa, veřejná správa a samospráva*. [Online]

Available at: http://eamos.pf.jcu.cz/amos/ksb/externi/ksb_7434/index.htm

[Přístup získán 20. leden 2016].

Seznam zkratk

CNG – Stlačený zemní plyn

DAP – Daňové přiznání

DIČ – Daňové identifikační číslo

DPH – Daň z přidané hodnoty

EPO – Elektronická podání pro finanční správu

FO – Fyzická osoba

KSČ – Komunistická strana Československá

LPG – Zkapalněný ropný plyn

NOZ – Nový občanský zákoník

NPD – Není předmětem daně

OP – Osvobozená plnění

PO – Právnícká osoba

ZDP – Zákon o dani z příjmů

ZDPH – Zákon o dani z přidané hodnoty

ZSD – Zákon o silniční dani

Seznam obrázků

Obrázek 1: Kraje ČR, Zdroj: http://www.regionaldevelopment.cz/index.php/kraje-cr.html	8
Obrázek 2: Obce ČR, Zdroj: http://portal.uur.cz/images/mapy/04-mapa-cr-obce-2014.jpg ...	11
Obrázek 3: Daňová soustava ČR, Zdroj: http://docplayer.cz/572095-Danova-soustava-cr-integrovana-stredni-skola-hlavackovo-nam-673-slany.html	15
Obrázek 4: Schéma testování pro odpočet daně.....	49

Seznam tabulek

Tabulka 1: Převod nezastavěného pozemku	35
Tabulka 2: Prodej nezastavěného pozemku s inženýrskými sítěmi	35
Tabulka 3: Prodej pozemku.....	36
Tabulka 4: Prodej domu	36
Tabulka 5: Prodej novostavby	37
Tabulka 6: Pronájem nebytových prostor	38
Tabulka 7: Pronájem bytů	38
Tabulka 8: Pronájem kulturního domu.....	38
Tabulka 9: Pronájem nebytových prostor a parkovacího místa	39
Tabulka 10: Reklamní zařízení	39
Tabulka 11: Nápojové automaty	40
Tabulka 12: Úklidové služby	41
Tabulka 13: Prodej kopírky.....	42
Tabulka 14: Prodej starších počítačů	42
Tabulka 15: Darování počítače	42
Tabulka 16: Komunální odpad	43
Tabulka 17: Komunální odpad 2.....	44
Tabulka 18: Kulturní činnosti	45
Tabulka 19: Sportovní činnosti	45
Tabulka 20: Sportovní činnosti 2	46
Tabulka 21: Přeprava osob.....	47
Tabulka 22: Nákup kancelářských potřeb	48
Tabulka 23: Prodej v informačním centru.....	50

Tabulka 24: Pořízení traktoru.....	50
Tabulka 25: Stanovení nároku na odpočet daně pomocí koeficientu.....	51
Tabulka 26: Vyrovnání odpočtu daně	52
Tabulka 27: Výpočet vyrovnání odpočtu daně	53
Tabulka 28: Snížení nároku na odpočet daně.....	53
Tabulka 29: Oprava odpočtu daně	54
Tabulka 30: Úprava odpočtu daně	55
Tabulka 31: Oprava daňového dokladu	55
Tabulka 32: Shrnutí příkladů.....	57

Prohlášení o využití výsledků diplomové práce

Prohlašuji, že

- jsem byla seznámena s tím, že na mou diplomovou práci se plně vztahuje zákon č. 121/2000 Sb. – autorský zákon, zejména § 35 – užití díla v rámci občanských a náboženských obřadů, v rámci školních představení a užití díla školního a § 60 – školní dílo;
- beru na vědomí, že Vysoká škola báňská – Technická univerzita Ostrava (dále jen VŠB-TUO) má právo nevýdělečné, ke své vnitřní potřebě, diplomovou práci užít (§ 35 odst. 3);
- souhlasím s tím, že diplomová práce bude v elektronické podobě archivována v Ústřední knihovně VŠB-TUO a jeden výtisk bude uložen u vedoucího diplomové práce. Souhlasím s tím, že bibliografické údaje o diplomové práci budou zveřejněny v informačním systému VŠB-TUO;
- bylo sjednáno, že s VŠB-TUO, v případě zájmu z její strany, uzavřu licenční smlouvu s oprávněním užít dílo v rozsahu § 12 odst. 4 autorského zákona;
- bylo sjednáno, že užít své dílo, diplomovou práci, nebo poskytnout licenci k jejímu využití mohu jen se souhlasem VŠB-TUO, která je oprávněna v takovém případě ode mne požadovat přiměřený příspěvek na úhradu nákladů, které byly VŠB-TUO na vytvoření díla vynaloženy (až do jejich skutečné výše).

V Ostravě dne 14. 4. 2016


Bc. Monika Koumarová

Seznam příloh

Příloha 1 Praktické příklady pro ilustraci správného vyplnění daňového přiznání k DPH

Příloha 2 Vyplněný formulář daňového přiznání k DPH

Příloha 3 Pokyny pro vyplnění daňového přiznání k DPH